



Les mer om:

Kildevern i kommunal revisjon

**Delegasjon
- effektiv styring**

**Korrupsjonsranking
- en idé også i Norge**



- | | |
|--|---|
| <p>2 25 år siden
Torbjørn Olsen</p> <p>4 Kildevern i kommunal revisjon
Frøydís Eidheim, seniorrådgiver,
Oslo kommune, Kommunerevisjonen</p> <p>8 Delegasjon - effektiv styring
Bjørn Ølberg, spesialrådgiver,
Bergen kommune</p> <p>12 Korrupsjonsranking
- en idé også i Norge
Tor Dølvik, spesialrådgiver,
Transparency International Norge</p> <p>13 Kvalitetskontroll 2015
- noen refleksjoner
Leder i NKRFs kvalitetskontroll-
komite, statsaut. revisor Cicel T.
Aarrestad, revisjonsdirektør i
Rogaland Revisjon IKS</p> <p>17 MVA kompensasjon - nytt i 2017?
Advokat Cecilie Dyrnes og
advokatfullmektig Silje Andreassen,
Arntzen de Besche Advokatfirma</p> | <p>18 Kommunelovutvalget
- En krigserklæring mot
kontrollutvalgssekretariatene?
Sverre Bugge Midthjell, rådgiver,
KonSek Midt-Norge IKS og leder,
NKRFs selskapskontrollkomite</p> <p>20 Klimaregnskapet i Østfold Energi AS
Tone Sundnes Reiten, kommunika-
sjonsrådgiver, Østfold Energi AS</p> <p>21 NKRFs årsmøte 2016
- mange nye tillitsvalgte
Bjørn Bråthen, seniorrådgiver, NKRF</p> <p>22 Tillitsvalgte i Norges
Kommunerevisorforbund 2016 2017</p> <p>23 Nytt om navn
Østfold kommunerevisjon IKS</p> |
|--|---|

25 år siden ...

Av **Torbjørn Olsen**

Rapportene vedrørende gransking av Oslo kommune var interessant lesing i 1991. I Dagens Næringsliv karakteriserte lederen for granskingsutvalget, professor Eivind Smith, den andre granskingsrapporten som «en knusende dom over Oslo-politikerne». Bystyret, formannskapet og byrådet fikk flengende kritikk for hvordan de hadde utøvet sitt tilsyns- og kontrollansvar.

Byrådsleder Michael Tetzschner tok imidlertid kritikken med knusende ro, men sa at han tok rapporten alvorlig, og at byrådet, etter grundig gjennomlesing, ville vurdere forslagene utvalget kom med.

På lederplass i «Kommunerevisoren» tok redaksjonsutvalget opp enkelte forhold.

Det ble referert til at det ved årsskiftet 1990/91 forelå nær 20 000 aksjeselskapsregnskaper fra 1989 som ikke var revidert og innsendt. Det ble gått ut fra at både Kredittilsynet og Revisorrådet skjerpet søke-lyset mot revisorene i privat virksomhet.

Videre ble det, også på lederplass, i tilknytning til at Skattedirektoratet ville opprette en egen seksjon som blant annet skulle granske revisorene i firmaer hvor «snusk» ble påvist, antydnet at de kommunale distriktsrevisjonene kunne overta ansvaret for den regnskapskontrollen overfor private næringsliv som pr. da var tillagt kommunekassererne.

I samme leder framkom også negativ omtale av et navngitt revisjonsselskap.

Etter å ha behandlet lederartikkelen i forbundsstyret beklaget forbundsformannen at artikkelen hadde kommet på trykk i den form og på den måte den hadde gjort. Det ble understreket at innhold og form, ikke ga uttrykk for forbundets oppfatning.

Redaksjonsutvalget, på sin side, etterlyste etter det en generell debatt omkring fagbladets fremtidige redaksjonelle frihet og profil.

Landsmøtet 1991 i Haugesund sto for døren.



Styreleder **Per Olav Nilsen**

Et samlet forbund møter utfordringene

NKRF har avholdt sitt årsmøte og fagkonferanse 2016. Årets arrangement ble holdt i jubileumsbyen Bodø, som har sitt 200-års jubileum dette året. Årsmøtet viste at det er et samlet forbund som møter utfordringene.

Det er bred enighet om å styrke og tydeliggjøre revisjon, kontrollutvalg og kontrollutvalgssekretariatenes rolle. Målet er å få et velfungerende revisjons- og tilsynssystem som kan støtte og gi læring til vårt politiske demokratiske system. Årsmøtet er også arenaen for å takke av personer som går ut av verv og ønske velkommen personer som kommer inn i verv. Denne gangen var det tre komiteledere som gikk ut, *Kirsti Torbjørnson* som har ledet forvaltningsrevisjonskomiteen siden 2011, *Ingvar Linde* som har sittet som har ledet regnskapskomiteen siden 2005 og *Audun Haugan* som har ledet kontrollutvalgskomiteen fra 2015.

NKRF har et aktivt og kompetent korps av tillitsvalgte. Det er dette som gir livskraften til organisasjonen, og som sikrer at forbundet arbeider med de sakene som er viktig for organisasjonens medlemmer. Jeg vil takke de som har gått ut av sine verv for den innsatsen de har gjort for forbundet. Samtidig vil jeg ønske nye tillitsvalgte velkommen. Jeg ser fram til et godt og konstruktivt samarbeid med både «nye» og «gamle» tillitsvalgte.

NKRF har i flere år jobbet for å få etablert et nasjonalt organ for revisjon av offentlig sektor. Begrunnelsen ligger i at offentlig sektor, enten det er statlige, fylkeskommunale eller kommunale organ, er utøvere av offentlig myndighet og leverer offentlige tjenester. Dette preger styringslogikken og derigjennom informasjonsbehovet. Nå har vi kommet et stykke på veg. Den 30. mars ble første møte i *Dialogforum for offentlig revisjon* avholdt. I forumet deltar foruten NKRF, Riksrevisjonen, NIRF og DnR. Forumet skal være en arena for drøfting av faglige spørsmål.

Riksrevisjonen fyller 200 år i år. Dette har blitt markert på flere vis. Organisasjonen sliter ikke med

alderen. Det er en vital organisasjon som stadig setter seg nye utviklingsmål. Det er lang avstand fra fem riksrevisorer som ble valgt i 1816 til dagens høykompetente organisasjon. Riksrevisjonen har gjennom en årrekke blitt mer synlig og relevant. Forfatterne Harald Espeli og Yngve Nilsen sier i boken «Riksrevisjonens historie 1816 – 2016» sågar at Riksrevisjonen nå opplever sin storhetstid og har en viktig plass i vårt demokratiske system på nasjonalt nivå. Riksrevisjonen og NKRF og har hatt et godt samarbeid over flere år, noe som har vært til gagn for offentlig revisjon. Det ser også lyst ut for videre utvikling av samarbeidet. Jeg vil gratulere Riksrevisjonen med jubileet.

Kommunereformen har vært et dominerende tema i den offentlige debatten det siste året. Mange kommuner har gjennomført folkeavstemninger. Dersom resultatet av folkeavstemningene blir avgjørende, blir omfanget av kommunesammenslåinger ikke veldig omfattende på kort sikt. Det er likevel grunn til å tro at de fleste av våre bedriftsmedlemmer, kontrollutvalgssekretariat og revisjonsselskap, har kommuner som kommer til å gjennomføre sammenlåinger og grensejusteringer. For å bistå sekretariat, kontrollutvalg og revisjonsselskap har NKRF hatt et prosjekt for å identifisere særskilte risikoområder knyttet til en slik strukturreform. Prosjektet er «foreløpig» avsluttet gjennom en rapport som ble levert og presentert under NKRFs fagkonferanse i Bodø. Prosjektgruppen presiserer selv at rapporten ikke er uttømmende, og at det er mye upløyd mark. Vi vil derfor be om at det materiellet som er lagt ut på vår hjemmeside brukes, og at det videreutvikles etter hvert som det vinnes ny erfaring.

Jeg vil til slutt få ønske Kommunerevisorens lesere en god sommer. ©



Av **Frøydis Eidheim**, seniorrådgiver,
Oslo kommune, Kommunerevisjonen

Kildevern i kommunal revisjon

Utsatt offentlighet vil i mange tilfeller ikke sikre nødvendig kildevern og lovendringen satte kildevern i kommunal revisjon på dagsorden. Men departementet la i forarbeidene til grunn at revisor skulle utøve nødvendig kildevern i tråd med en profesjonell utøvelse av revisjonsvirksomheten og beste praksis.

Den særskilte taushetsplikten for revisor som utfører revisjon av kommuner ble endret og utsatt offentlighet innført med virkning fra 1. januar 2015. Vi antar at kildevernet departementet omtaler er avgrenset til vern av den som gir revisoren informasjon, uten at reglene om varsling kommer til anvendelse. Kildevern kan være å skjerme kildens identitet og/eller kildens utsagn.

I det følgende skal vi blant annet se på hva kildevern er og hvilken samfunnsmessig betydning det har, herunder hvorfor det er viktig i kommunal revisjon og i andre, sammenliknbare bransjer. Vi skal se på noen lovhjemler som i konkrete situasjoner kan være aktuelle å benytte for å verne om kilder og deres utsagn. Til sist skal vi kort se på en vanskelig sak i Oslo kommune som endte med at bystyrepolitiker Bjørnar Moxnes ble anmeldt og siden frikjent for brudd på straffeloven § 121 om brudd på taushetsplikten.

Hvorfor er kildevern viktig?

Det rettslige utgangspunktet for kommunerevisjonen er kommuneloven kapittel 12. Kontrollutvalgene og revisor er utstyrt med vide fullmakter – vi kan uten hinder av taushetsplikten, kreve enhver opplysning, redegjørelse, eller ethvert dokument fra kommunen, og foreta de undersøkelser som vi finner nødvendig for å gjennomføre våre oppgaver. (Dette gjelder for annen tilsynsvirksomhet også og gjelder ikke bare for offentlig revisjon.) Kontrollutvalget og revisor har denne vide innsynsretten fordi de skal kunne bringe til torgs de fakta som trengs for å belyse saker og hendelsesforløp slik at våre tillitsvalgte, de folkevalgte, på folkets vegne kan ivareta kontroll og tilsynsplikt med forvaltningen og fatte beslutninger

og eventuelle reaksjoner på bakgrunn av våre undersøkelser. Kildevern henger sammen med grunnverdier som retten til å få opplysning om hvordan forvaltningen agerer, til å få informasjon om kritikkverdige forhold og dermed muligheten til å gjøre noe med det. Det at det føres kontroll med forvaltningen, med dens pengebruk og myndighetsbruk, og at det kan reises kritikk mot den fra uavhengig hold, er til syvende og sist med på å skape tillit og oppslutning om demokratiet og vårt politiske styringssystem.

De vide fullmaktene til å kreve å få utlevert opplysninger fra forvaltningen har redusert verdi hvis ikke ansatte i forvaltningen har tillit til revisors behandling av informasjon som kan være svært sensitiv for dem. Uten slik tillit er det stor sannsynlighet for at ansatte ikke gir oss informasjon som vi trenger for å løse oppgavene og gjennomføre undersøkelsene som kontrollutvalget bestiller. Det kan være informasjon som for eksempel innebærer kritikk av praksisen i virksomheten, av kollegaer og ledere. Dersom det blir kjent hvem som har gitt oss informasjonen og detaljene i den, kan det foreligge risiko for ubehageligheter for den ansatte i form av negative reaksjoner fra kollegaer og/eller overordnede, men også konsekvenser i form av endrede arbeidsforhold, tildeling av mindre interessante oppgaver, dårligere lønnsutvikling eller mer alvorlige konsekvenser.

Kildevern i andre bransjer

Hovedregelen i pressen er at kilder skal identifiseres, med mindre det kommer i konflikt med kildevernet eller hensynet til tredjeperson. I en del tilfeller er det likevel slik at kilder som ønsker å være anonyme, kan ha viktige opplysninger og historier som bør løftes

«De vide fullmaktene til å kreve å få utlevert opplysninger fra forvaltningen har redusert verdi hvis ikke ansatte i forvaltningen har tillit til revisors behandling av informasjon som kan være svært sensitiv for dem. »

frem i det offentlige rom. Slike kilder må ha en sikkerhet for at deres identitet ikke blir avslørt og at de dermed risikerer å bli utsatt for ulike sanksjoner. Kildevernet er altså et vern som er til for kilden. Samtidig har kildevernet en samfunnsmessig begrunnelse, som henger nøye sammen med den såkalte anonymitetsretten; kildevernet skal bidra til at allmennheten får kjennskap til viktig informasjon som de ellers ikke ville fått tilgang til, fordi de som sitter på informasjonen ikke tør å stå frem med den.¹

Det juridiske kildevernet er forankret i straffeprosessloven § 125 (for straffesaker) og tvisteloven § 22-11 (for sivile saker). Kildevernreglene gir ikke grunnlag for å nekte å møte som vitne i retten. Vitneplikten gjelder for alle. Det er kun det å avggi opplysninger som kan røpe kilde eller opphavet til visse opplysninger som redaktører og journalister kan reservere seg mot. I tillegg til det juridiske kildevernet har pressen en egen etisk standard for kildevernet i Vær Varsom Plakatens punkt 3.4 og 3.5.

Den såkalte Rolfsensaken er interessant når det gjelder kildevernproblematikk. Saken gikk i korthet ut på at PST en junikveld i 2015 troppet opp hjemme hos filmskaper Ulrik Imtiaz Rolfsen og tok beslag i minnepinner og harddisker som inneholdt opptak fra en dokumentarfilm om det islamistiske miljøet i Norge. Rolfsen klaget beslaget av det upubliserte materialet inn for retten, men tapte både i tingretten og lagmannsretten.²

Rolfsen klaget deretter saken inn for Høyesterett. Dette endte med full seier for Rolfsen – Høyesterett opphevet PSTs beslag. Anine Kierulf, forsker ved Senter for menneskerettigheter, Universitetet i Oslo, skriver i artikkelen *Rolfsen-saken: Høyesterett som kildevernets rettsavklarer?*³ at Høyesterett i kjennelsen tydeliggjør *at* og *hvorfor* kildevernet er tilnærmet absolutt, at upublisert materiale generelt er vernet

– altså det en kilde har bidratt med, og ikke bare kildens identitet, og at terskelen for å gjøre unntak fra kildevernet vil øke med den samfunnsmessige betydningen av journalistens arbeid. Kierulf skriver at: (...) *kildevernet har sin begrunnelse i den delen av ytringsfriheten som tidvis kalles informasjonsfrihet – vår kollektive rett til å få høre det andre har å si. For vår felles mulighet til å holde oss informert om de kritikkverdige eller samfunnsutfordrende forhold ingen kilder ville snakket med noen om, kildevernet tenkt bort. Og som vi, folket, dermed aldri ville fått kjennskap til, mulighet til å mene noe om, gjøre noe med – eller holde våre makthavere ansvarlige for ikke å rydde opp i. I praksis kan kildevernet beskrives som et vern om de arbeidsmetoder pressen – og andre som arbeider dokumentarisk – kan bruke for å muliggjøre sine samfunnsopplysende mål. Et vern vi alle har interesse av at er så sterkt som mulig.*

Andre profesjoner så som apotekere, leger, jordmødre, prester og sykepleiere har et sterkt taushetsvern og må som hovedregel ikke forklare seg i retten om noe de har fått kjennskap til gjennom yrket.⁴

Innen forskning er det utarbeidet forskningsetiske retningslinjer for kildevern. I de forskningsetiske retningslinjene for samfunnsvitenskap, humaniora, juss og teologi § 14 heter det at: (...) *de som gjøres til gjenstand for forskning, har krav på at all informasjon de gir om personlige forhold, blir behandlet konfidensielt. Forskeren må hindre bruk og formidling av informasjon som kan skade enkeltpersonene det forskes på.* Men dersom det skulle bli tatt ut tiltale i en sak og forskeren blir innkalt som vitne i retten, har forskeren plikt til å forklare seg på linje med et hvert annet vitne. Kildevernet kan dermed bli et spørsmål om hvordan taushetsplikt og taushetsløfte eventuelt kolliderer med opplysnings-/varslingsplikt, særlig med vitneplikt.⁵

¹ Jf. Norsk Redaktørforening 08.06.2011, *Kildevern*.

² Jf. pressemelding fra NTB 03.11.2015.

³ Artikkel i *Kritisk juss*, årgang 42 nr. 1, s. 55–61, 2016 Universitetsforlaget.

⁴ Jf. artikkel fra De nasjonale forskningsetiske komiteene i *Forskning.no* 23.08.2009, *Trenger forskere bedre kildevern?*

⁵ Jf. Ragnhild Bjernebekk, Politihøgskolen, *Forskers kildevern*, foredrag på seminar 03.05.2010 NESH/NSD, HiOA.

«Kildevernet kan dermed bli et spørsmål om hvordan taushetsplikt og taushetsløfte eventuelt kolliderer med opplysnings-/varslingsplikt, særlig med vitneplikt»

Rettslige rammer for kildevern i kommunal revisjon

Det er ikke noe absolutt kildevern i offentlig revisjon. Revisjon i kommunal sektor skal skje i henhold til god kommunal revisjonsskikk, jf. kommuneloven § 78 nr. 1. Nærmere krav til revisjonen og til revisjonseenhetene følger av lov, forskrift og en rekke standarder. For den som utfører revisjon i en kommune og samtidig er ansatt i en kommune, § 27 samarbeid eller i et interkommunalt selskap, gjelder derfor blant annet prinsippene om offentlighet og innsyn som følger av offentleglova og arkivloven. Offentleglova inneholder unntak fra prinsippet om offentlighet som kan komme til anvendelse i revisors saksbehandling (for en fullstendig redegjørelse, samt forslag til hvordan kildevern kan ivaretas i kommunal revisjon se *Notat om nødvendig kildevern i kommunal revisjon i tråd med profesjonell revisjonsvirksomhet og beste praksis*, vedtatt av NKRFs styre 14.12.2015):

- **Utsatt innsyn** - offentleglova § 5 annet ledd, annet og tredje punktum, gir adgang til utsatt innsyn av dokumenter, for eksempel møtereferater, intervjuutskrifter, herunder navn på dem vi intervjuer, fram til kontrollutvalgets behandling.
- **Taushetsbelagte opplysninger** - offentleglova § 13 kan for eksempel gjelde opplysninger om identiteten til den som har meldt fra til forvaltningen om andres forhold, som etter omstendighetene kan være belagt med taushetsplikt etter forvaltningsloven § 13 første ledd nr. 1.
- **Interne dokumenter** - offentleglova § 14 første ledd slår fast hovedprinsippet om at et organ kan gjøre unntak fra retten til innsyn for dokument som organet har utarbeidet for egen intern saksforberedelse. Ordlyden i offentleglova §§ 3, 4 og 16 tilsier at dokumenter som blir sendt fra eller til revisor, ikke kan unntas offentlighet som interne dokumenter. Men som det framgår av veilederen til offentleglova, gjelder § 16 første ledd første punktum bokstav c bare dokumenter til revisor som er utarbeidet med sikte på oversendelse.
- **Unntak for kontrolltiltak** - offentleglova § 24 første ledd kan kanskje benyttes hvis vi har mottatt utsagn i intervju som danner grunnlag for en kontroll

på et senere tidspunkt, særlig hvis denne eller relevante deler av den skal være uanmeldt, og offentliggjøring vil motvirke kontrolltiltaket.

- **Unntak for dokument om lovbrudd** - offentleglova § 24 andre ledd er antagelig lite aktuelt som hjemmel for å sikre nødvendig kildevern med mindre det nettopp er et dokument om lovbrudd utarbeidet av en privatperson. Tips fra privatpersoner i varslingssaker synes å kunne unntas etter denne bestemmelsen.

Hvordan kan kildevern ivaretas i kommunal revisjon?

- **Plikt til å unnta dokumenter og opplysninger fra innsyn** - dokumenter som inneholder opplysninger som er taushetsbelagte, skal vi unnta fra innsyn hvis informert samtykke til offentliggjøring ikke gis. Intervjureferat som røper en kilde, kan etter omstendighetene være omfattet av slik taushetsplikt. Hjemmelen for unntak i slike tilfeller er offentleglova § 13, jf. forvaltningsloven § 13 første ledd nr. 1 om taushetsplikt.
- **Anledning til å unnta dokumenter og opplysninger fra innsyn** - mer praktisk er det at dokumenter som gir informasjon om kilden og/eller kildens utsagn kan unntas offentlighet:
 - o Et intervjureferat og verifiseringen av dette kan anses som et internt dokument som kan unntas offentlighet med hjemmel i offentleglova § 14.
 - o Vi vil etter omstendighetene også kunne unnta referat eller opplysninger om navn etter noen av de andre bestemmelsene i offentleglova, avhengig av dokumentets innhold. Dette må vurderes konkret.
 - o Vi antar at spørreundersøkelser til ansatte som ikke uttaler seg på vegne av organet, kan behandles på samme måte som intervjuutskrifter.
- **Merinnsyn** - ved en eventuell innsynsbegjæring i dokumenter som ikke er taushetsbelagte, skal det foretas en konkret vurdering av om det er grunnlag for merinnsyn etter offentleglova § 11. Samtidig må en se til at ikke merinnsyn i en intervjuutskrift fjerner kildevernet for andre (nøsterisiko).
- **Journalføring** - ved oversendelse av dokumenter med taushetsbelagt kildeinformasjon, innebærer taushetsplikten at navn på mottaker (kilden) skjermes i offentlig journal.

- o Dokument som anses som interne er det ikke plikt til å journalføre i postjournal. Dersom slike dokumenter journalføres, bør en vurdere om kildevernet tilsier skjerming av mottaker/kilde.
- o Navn på mottaker kan også skjermes, dersom det i noen av de andre unntaksbestemmelsene er hjemmel for det. Dette følger av arkivforskriften § 2-7 andre ledd.
- o Ovennevnte forslag vil også kunne gjelde sekretariatene for kontrollutvalgene, i den grad de behandler denne type opplysninger eller dokumenter.

Revisors ønske om kildevern i møte med politikk og domstol

Til slutt kan det være grunn til å minne om at vi uansett kan risikere at informasjon om kilder og noens personlige forhold spres til offentligheten med de uheldige konsekvenser som det kan medføre. Lindebergsakene og den etterfølgende Moxnessaken i Oslo er ett eksempel på det.

Etter en bestilling fra bystyret og kontrollutvalget gjennomførte Kommunerevisjonen en forvaltningsrevisjon av Oslo kommunes håndtering av pasienter og ansatte ved Lindeberg omsorgssenter i kjølvannet av at en ansatt var mistenkt og anmeldt for seksuelle overgrep mot pasienter og en sak der en annen ansatt var mistenkt for alvorlig, uforsvarlig medikamenthåndtering ved omsorgssenteret. I begge sakene ble ansatte politianmeldt, flere ansatte ble suspendert og/eller fikk tjenstlige reaksjoner. I tillegg var det en varslings sak om gjengjeldelse etter varslings sak. I arbeidet med undersøkelsen fikk Kommunerevisjonen tilgang til de opplysningene vi fant nødvendige for vårt arbeid fra en rekke ansatte og instanser i Oslo kommune. I dette tilfellet innbefattet det f.eks. opplysninger om pasienter fra helsepersonell, notater i pasientjournaler, dokumentasjon fra personalsaker, møtereferater, ansattes e-poster, politidokumenter mv.

Rapporten fra undersøkelsen var unntatt offentlighet og etter behandling i kontrollutvalget ble den sendt videre til behandling i bystyrets organer og politikerne i de aktuelle organene fikk rapporten i sin helhet. I forbindelse med bystyrets behandling av rapporten la Moxnes Kommunerevisjonens rapport så og si i sin helhet ut på nettet, med unntak av noen få enkeltsladder. Bystyret vedtok 5. mars 2014 å anmelde Moxnes for brudd på straffeloven § 121 om taushetsplikt. Etter politietterforskning reiste påtalemyndigheten tiltale mot Moxnes.


Oslo tingrett frikjente Moxnes. Når det gjaldt pasientopplysningene i rapporten, fastslo dommen at alle parter var enige om at de var taushetsbelagte. Vesentlige premisser ved frikjennelsen var blant annet

at opplysningene i Kommunerevisjonens rapport ble ansett som kjent fra før. Videre at dersom en personkrets vet at en pasient har fremmet påstander om voldtekt, er det ikke så tungtveiende om disse også får vite flere helseopplysninger om vedkommende. Det ble videre lagt til grunn at demente på et sykehjem ikke har samme ønsker om å beholde ting for seg selv og at opplysninger uansett snappes opp av medpasienter og pårørende på et sykehjem. Når det gjaldt opplysningene om personalsakene i rapporten kom retten blant annet til at overordnede oppfølging av helsepersonell ikke er taushetsbelagt. Retten påpekte at stillingsnivået kan ha betydning, men for helsepersonell med autorisasjon er allmennhetens tillit særlig viktig og derfor gjelder mindre vern.

Saken ble av flere grunner ikke anket.

Daværende ordfører Fabian Stang uttalte blant annet følgende til Osloportalen 24. september 2015:

Det er uhøflig og ufint og urettferdig ovenfor brukere og ansatte å offentliggjøre slike opplysninger som Moxnes her har gjort. Og jeg mener det ødelegger vår mulighet for å få det innsyn som er av avgjørende betydning for at vi skal kunne rette opp kritikkverdige forhold. Det er mulig vi i framtiden må begrense representantenes innsyn i slike dokumenter. (...) Hvis vi i denne sal mener at noe bør offentliggjøres som det er uenighet om, kan vi ta det opp i denne sal, eller i andre av våre fora før vi selv tar avgjørelsen og legger det ut. Det at man blir frikjent fordi også andre har offentliggjort taushetsbelagte opplysninger, forandrer ikke mitt syn.

For Kommunerevisjonen har dette med kildevern vært et tankekor i etterkant av Lindeberg-sakene. Vi brukte våre vide fullmakter og vår opparbeidede tillit til å innhente opplysninger om pasienters helseforhold og detaljer i personalsaker for å opplyse og informere politisk nivå om forvaltningens håndtering av et krevende sakskompleks, slik at kontrollutvalget og bystyret kunne ivareta sine kontrolloppgaver og sin tilsynsplikt. Tilliten til Kommunerevisjonen gjorde at vi mottok mange opplysninger vi nok ellers ikke hadde fått. Møtes vi med samme tillit og får vi like stor tilgang til viktige opplysninger neste gang? Vil vi fortsatt få opplyst slike saker og hendelser på en slik måte at politikerne på folkets vegne, får ivaretatt sitt tilsyn og kontroll med forvaltningen? 

Froydis Eidheim er utdannet sosialantropolog fra Universitetet i Oslo. Hun har tatt videreutdanning blant annet ved BI. Eidheim har jobbet til sammen 10 år som forvaltningsrevisor. Tidligere var hun ansatt som forsker ved Norsk institutt for by- og regionforskning, og som programansvarlig i Forskningsrådet.



Av **Bjørn Ølberg**, spesialrådgiver,
Bergen kommune

Delegasjon

- effektiv styring

Effektiv styring innebærer at en betydelig del av oppgaveløsningen skjer på delegert myndighet. Delegasjon øker organisasjonens kapasitet og kompetanse til å fatte avgjørelser. Den som gis ansvar, må også gis mulighet til å påvirke resultatet.

God styring innebærer å avklare forholdet mellom ansvar og myndighet i oppgaveløsningen. Det må etableres gode kontrollordninger for å sikre at delegerende organs interesser blir ivaretatt.

I løpet av 2016 skal det i alle kommuner og fylkeskommuner fremmes saker til kommunestyret/fylkestinget for å fastsette grunnlaget for myndighetsutøvelse i underliggende folkevalgte organ og i administrasjonen.¹ En systematisk diskusjon av fullmakter og myndighetsutøvelse vil potensielt skape et nytt og bedre grunnlag for styring av kommunens virksomhet.

Kommunestyret er det øverste kommunale organet.² All myndighet som kommunen er gitt etter lov og forskrift, er i prinsippet lagt til kommunestyret. Dersom lovgiver ikke har begrenset muligheten for videredelegasjon ved å bruke formuleringen - kommunestyret selv, kan all myndighet i prinsippet delegeres videre til andre folkevalgte organer og administrasjonen. I enkelte lover har lovgiver avgrenset kommunestyrets kompetanse ved å legge oppgaver, ansvar og myndighet direkte til definerte funksjoner i kommunens organisasjon. Kommune-loven § 20 hva angår parlamentarisk styrte kommuner, og § 23 hva angår kommuner styrt etter formannskapsmodellen, er eksempler på dette. I de aktuelle paragrafer er ansvar lagt direkte til henholdsvis kommunerådet og administrasjonssjefen.

Etablering av fullmaktsdokumenter bidrar til å tydeliggjøre styringslinjen i oppgaveløsningen. Tydelige fullmakter trekker opp rammer for samhandlingen mellom fag og politikk. Den som delegerer myndighet, vil i forhold til tredje person, fortsatt være

ansvarlig for hvordan myndighet utøves. Kommunestyret må forsikre seg om at den som gis myndighet, også har etablert et robust system for styring og oppfølging av oppgaveløsningen. Kontrollutvalg og revisjon har en viktig rolle i denne sammenheng. De skal på vegne av kommunestyret, etterse at kommunestyrets intensjoner ved delegasjon av myndighet til administrasjonssjefen, blir ivaretatt.

Styring

Temaet styring og delegasjon er i liten grad tatt opp eksplisitt i lovtekst og i forarbeider til kommuneloven. I § 39 - vedrørende reglement og arkiv - slås det fast at «kommunestyret skal selv vedta reglement for delegasjon av avgjørelsesmyndighet innen 31. desember året etter at kommunestyret ble konstituert». Bestemmelsen ble tatt inn som en endring i loven i 2012. Bestemmelsen definerer først og fremst en aktivitet som må gjøres, og koples i begrenset grad opp mot andre bestemmelser i loven som kan ha betydning for hvordan styring og delegasjon av myndighet skjer i kommunene.

God styring er avgjørende for kvaliteten i oppgaveløsningen. Med begrenset veiledning i loven og dens forarbeider på dette punkt, må de som på vegne av kommunestyret skal følge opp og etterse hvordan myndighet utøves på delegert fullmakt etablere egne løsninger for oppfølging. Utgangspunktet for en slik oppfølging vil bl.a. være revisors kompetanse.

Delegasjon innebærer at kommunestyret tar i bruk kommunens fagkompetanse når avgjørelser fattes, samtidig økes kommunens samlede kapasitet for god styring. Delegasjon er en forutsetning for

«Kommunestyret må forsikre seg om at den som gis myndighet, også har etablert et robust system for styring og oppfølging av oppgaveløsningen.»

effektiv oppgaveløsning, og er forankret i tillit. Dvs. tillit til at den som delegeres myndighet har den nødvendige kompetanse og evne til å løse oppgaven. Men også tillit til at vedkommende er villig til å ivareta oppdragsgivers målsettinger i oppgaveløsningen. God styring forutsetter at det etableres en styringsdialog med utgangspunkt i de fullmaktsdokumenter som etableres.

Den som delegerer vil alltid ha mulighet til å instruere. Dette kan skje ved å etablere retningsgivende premisser for oppgaveløsningen, og/eller ved direkte instruksjon. Delegasjon innebærer ikke at delegerende myndighet beskjærer sin kompetanse til selv å fatte vedtak på det oppgaveområdet som er delegert. Kommunestyret har det øverste tilsyn med den kommunale forvaltning, og kan forlange enhver sak lagt frem for seg til orientering eller avgjørelse (§ 76).

Myndighet beskriver i prinsippet hva en har kompetanse til å gjøre, mens ansvar er noe en må ta når resultater uteblir eller uventete hendelser oppstår. Å gi noen et ansvar uten myndighet, innebærer at det er vanskelig å holde vedkommende ansvarlig for resultatet. Effektiv oppgaveløsning tilsier at den som skal holdes ansvarlig, gis myndighet til å treffe beslutninger og utvikle nødvendige strategier og styringsgrep for å sikre at virksomheten når de oppsatte mål.

Delegasjon uten oppfølging vil representere et svakt styringsgrep. Den som delegerer vil ha begrenset kapasitet til å følge opp hvordan myndighet *utøves i samtid*. Styringsfunksjonen kan ivaretas ved å kreve fremlagt hvilken egenkontroll – rutiner og systemer – den som utøver myndighet på delegert fullmakt har etablert. Men også ved å kreve dokumentert hvordan denne egenkontrollen fortløpende videreutvikles som veiledning for handling i kommunens organisasjon.

Delegasjon

Kommuner og fylkeskommuner plikter minst en gang tidlig i kommunestyreperioden, å utrede og vedta fordeling av fullmakter og hvilke prinsipper delega-

sjonen skal være tuftet på. Å avgi myndighet til underordnede folkevalgt organ, representerer i utgangspunktet en overkommelig oppgave for kommunestyret. Med den gjennomgående representasjon en har i slike organer (formannskapsmodellen), dreier dette seg i stor grad om delegasjon til seg selv. Også delegasjon av fagmyndighet i medhold av lov og forskrift til administrasjonssjefen, er å anse som rimelig kurant i denne sammenheng. Utfordringen er grensesnittet mellom den myndighet loven tilskriver administrasjonssjefen, og kommunestyrets funksjon som kommunens øverste organ.

Administrasjonssjefen er øverste leder av den samlede kommunale administrasjon, og er i henhold til § 23 nr. 2 direkte ansvarlig for at:

- administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner,
- og at den er gjenstand for betryggende kontroll

En rimelig antakelse er at lovens tekst kan forstås slik at den gir administrasjonssjefen myndighet til å styre, følge opp og utvikle kommunens organisasjon.

Hvor langt bør et kommunestyre gå mht. til å begrense administrasjonssjefens myndighet på oppgaveområder som i loven må antas å være lagt til ham? Kommunestyret kan i prinsippet fatte alle avgjørelser selv. Det vil imidlertid bli vanskelig å holde administrasjonssjefen ansvarlig for noe som helst, dersom han ikke har myndighet til selv å utvikle og følge opp den kommunale organisasjon. Dagens lovgivning er tvetydig på dette punkt.

Hvilket ansvar kan en administrasjonssjef faktisk ta, dersom kommunestyret ikke delegerer ham myndighet til å treffe avgjørelser i personalsaker? Jf. bestemmelsene i kommuneloven § 24 nr. 1 hvor det fremgår at kommunestyret *kan* delegerer til administrasjonssjefen «å treffe avgjørelser i personalsaker.» Kommunelovutvalget³ har sett de utfordringer dagens lovgivning gir på dette punkt, og foreslår å lovfeste at «kommunedirektøren har ansvaret for personalsaker som ansettelse og oppsigelse.» Forhåpentlig-

«Den som fatter avgjørelser på delegert fullmakt, forplikter kommunen.»

vis blir de interne styringsutfordringene i kommunen tydeligere adressert i det videre arbeid med ny kommunelov. Styring representerer et område hvor kontrollutvalg og revisjon har gode forutsetninger for å styrke og videreutvikle sin kompetanse, i arbeidet med å etterse at kommunens arbeid skjer under betryggende kontroll.

Administrasjonssjefens myndighet

Den som setter dagsorden styrer. Kommunestyret som kommunens øverste organ, må ha et bevisst forhold til hvordan kommunestyret kan ivareta sin overordnede funksjon, når en betydelig del av kommunens oppgaveløsning skjer på delegert fullmakt.

Årlig fattes tusenvis av avgjørelser i en kommune. Det dreier seg om beslutninger om styring av kommunens organisasjon, men også om vedtak om tildeling og regulering av 3. persons rettigheter. Myndighetsutøvelse overfor 3. person skjer i hovedsak med hjemmel i lov og forskrift, og er i utgangspunktet lagt til kommunestyret. Loven (§ 23 nr. 4) åpner imidlertid for at «kommunalt folkevalgt organ kan gi administrasjonssjefen myndighet til å treffe vedtak i enkeltsaker eller typer saker som ikke er av prinsipiell betydning». Den som fatter avgjørelser på delegert fullmakt, forplikter kommunen.

Som pekt på i en tidligere artikkel (Kommunerevisoren nr. 2/2016) kan fullmakter være negativt eller positivt avgrenset. En negativ avgrensning innebærer at den som delegerer, aktivt tar stilling til hvilken myndighet vedkommende selv vil beholde. Øvrig myndighetsutøvelse delegeres. Styrken ved et slikt delegasjonsprinsipp er at den som delegerer, aktivt må reflektere over egen rolle og eksplisitt ta stilling til egen beslutningskompetanse.

Positiv avgrensning av fullmakter innebærer at det foretas en detaljert opplisting av hvilken myndighet som er delegert. Alt som ikke er beskrevet, må anses for ikke å være delegert. Ansvarsvakuum kan oppstå. Hvem skal adressere nye utfordringer? Det nærliggende svar er delegerende myndighet. Problemet er imidlertid at det er denne myndigheten som står lengst fra de utfordringer som måtte oppstå i oppgaveløsningen.

En generell beskrivelse av hva som er delegert, fremfor en detaljert og positiv beskrivelse av samme

forhold, åpner for at den som tildeles myndighet i større grad kan bruke egen kompetanse når avgjørelser fattes. Tilskrivelse av ansvar til den som er delegert slik generell myndighet - til å gripe fatt i alle utfordringer som måtte dukke opp og hvor ansvaret ikke eksplisitt er lagt til delegerende myndighet, vil kunne forebygge at det oppstår ansvarsvakuum i organisasjonen. Ulempene sett fra kommunestyrets side, er at en kan oppleve å miste det direkte styringsgrepet som et detaljert fullmaktsreglement potensielt kan gi.

Arbeidsdelingen mellom administrasjonen og kommunestyret er i kommuneloven bl.a. fastsatt slik: «Administrasjonssjefen skal påse at de saker som legges fram for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet». Det å påse at noe skjer, innebærer en plikt til styring og oppfølging. Samtidig er det slik at administrasjonssjefen - som er den som skal delegeres myndighet, også utreder grunnlaget for tildeling av den aktuelle myndighet. Den ubalansen dette reelt sett kan gi - mellom delegerende myndighet på den ene side og den som gis myndighet på den annen side, kan rettes opp ved god rådgivning fra andre organer.

Ved delegasjon autoriserer kommunestyret andre til å styre og fatte beslutninger på egne vegne. God rådgivning i denne sammenheng bør være forankret i kompetanse på styring, herunder forståelse for samspillet mellom fag og politikk. Da er det ikke sikkert at revisors basiskompetanse - å organisere og gjennomføre etterkontroll - er det kommunestyret først og fremst trenger for å sikre sitt styringsgrep. Det som oppfattes som en effektiv måte å få oppgaver utført på, er nødvendigvis ikke sammenfallende med den løsning som er enklest å følge opp, sett fra et kontrollorgans side. Når opplegget for styring skal dimensjoneres i form av delegasjon, er kommunestyret fanget i et dilemma representert ved tillit på den ene side og kontroll på den annen side.

Fag vs. politikk

Hvordan bør fullmaktene kommunestyret delegerer til administrasjonssjefen utformes? Administrasjonssjefen er i kommuneloven på den ene side tildelt ansvaret for å være øverste leder av den samlede kommunale administrasjon. På den annen side legger loven opp til at kommunestyret som kummens øver-

ste organ, skal presisere og tildele administrasjonssjefen kompetanse gjennom vedtak om delegasjon.

Bernt & Overå (2014)⁵ presiserer at lovens innretning er slik at kommunestyret kan fastsette nærmere instruks for administrasjonssjefsstillingen. Å instruere betyr å styre. De går imidlertid ikke nærmere inn på de styringsmessige utfordringer det kan innebære at administrasjonssjefen er gitt generell myndighet i loven, samtidig som han i de fleste andre sammenhenger er underlagt kommunestyrets instruksjon. Det konkluderes med at «selve det administrative ledelsesansvar, slik dette er forankret i loven, kan imidlertid ikke fratras administrasjonssjefen». Ledelsesansvar innebærer kompetanse til å instruere ansatte i alle deler av kommunens organisasjon. Som pekt på tidligere i denne artikkel, legger loven til rette for at folkevalgte organ også kan gi administrasjonssjefen myndighet til å treffe vedtak i enkeltsaker eller saker som ikke er av prinsipiell betydning.

Dagens kommunelov tar i liten grad opp styring som tema. Dette innebærer ikke at styring er uinteressant, snarere tvert i mot. Når noe ikke er tilstrekkelig avklart, ligger det betydelige muligheter for utvikling. Ulike fagmiljøer kan melde seg på og etablere premissene for den styringsdiskurs som må forventes å komme, som følge at alle kommunestyre skal fatte egne delegasjonsvedtak i løpet av 2016, og minst en gang i hver kommunestyreperiode fremover.

En begrunnelse for at bestemmelsene vedrørende delegasjon og styring har en så vidt generell utforming, er ifølge Bernt & Overå⁶ hensynet til det kommunale selvstyret. Hver kommune må selv kunne bestemme innenfor de rammer lov og forskrift setter, hvordan fullmakter skal fordeles. Når hvert kommunestyre selv skal ta stilling til hvordan fullmakter skal delegeres, kan dette medføre ulik praksis. Dette kan i seg selv være bra, men kan også gi noe større sårbarhet når det gjelder valg av de «rette» løsningene. Her kan kontrollutvalg og revisjon ha en rolle å spille som rådgiver. Administrasjonssjefens lovbestemte funksjon – han utreder grunnlaget for den myndighet han deretter skal tildeles, kan medføre at de forpliktelser og ansvar som følger med en fullmakt, ikke nødvendigvis tas opp eksplisitt i full bredde.


Den som delegerer har fortsatt ansvaret for oppgaveløsningen. Kommunestyret må følgelig for egen del skape trygghet for at dette ansvaret ivaretas på en tilfredsstillende måte, i all oppgaveløsning, som

skjer på delegert fullmakt. Slik avklaring kan potensielt gi et nytt og bedre grunnlag for samhandling mellom fag og politikk, samtidig som den demokratiske styringen av forvaltningen styrkes.

Oppsummering

Ved delegasjon legger kommunestyret til rette for effektiv styring. Samtidig må kommunestyret ta stilling til hvordan myndighetsutøvelse på delegert fullmakt, skal følges opp. Kunnskap om ulike sider ved effektiv styring representerer en avgjørende kompetanse når vedtak om delegasjon fattes. I dette ligger også vurdering av hvilke krav til ansvar og plikter som skal pålegges den som gis myndighet. I hvilken grad kan og skal kontrollutvalg og revisjon være rådgivere for kommunestyret i denne sammenheng? En god rådgiver må ha evne til å sette seg inn i klientens situasjon, og gi vedkommende råd ut fra dette.

Dersom kommunestyret skal sikre at oppgaveløsningen på delegert fullmakt skjer i tråd med kommunestyrets ønsker, er det avgjørende at det etableres tydelige premisser for den. Dette er noe kommunestyret selv må ta stilling til. Slike premisser må formuleres med et riktig detaljeringsnivå. Svært detaljerte premisser for oppgaveløsningen i form av rutiner og retningslinjer innebærer at den som har fått myndighet og dermed kompetanse til å utøve skjønn, i mindre grad gis anledning til å bruke egen kompetanse/eget faglig skjønn. Vedkommende vil dermed også i begrenset grad kunne holdes ansvarlig for resultatet. Dette kan gi mindre effektivitet i oppgaveløsningen.

Kontrollutvalg og revisjon må ta stilling til hvilken rolle de ønsker å ta i forbindelse med kommunestyrets delegasjon av myndighet til administrasjonssjefen. Samtidig må kommunestyret ta stilling til om en ønsker råd fra kontrollutvalg og revisjon. 

Bjørn Ølberg er spesialrådgiver i Bergen kommune. Utvikling og oppfølging av ulike elementer i kommunens styringssystem inngår i oppgaveporteføljen. Han har skrevet flere artikler om styringsutfordringer i kommunesektoren med utgangspunkt i samspill/mangel på samspill mellom fag og politikk

¹ Kommuneleoven § 39

² Kommuneleoven § 6

³ NOU 2016: 4 Ny kommunelov

⁴ Kommuneleoven § 23 nr. 2.

⁵ Bernt, Jan Fridthjof og Overå, Oddvar (2014) Kommuneleoven med kommentarer

⁶ Bernt, Jan Fridthjof og Overå, Oddvar (2014) Kommuneleoven med kommentarer



Av **Tor Dølvik**, spesialrådgiver,
Transparency International Norge

Foto:
Agenda Kaupang

Korrupsjonsranking – en idé også i Norge

Korruppte handlinger kan bli begått i norske kommuner. Oftest tenker vi på at enkeltpersoner har gjort noe ulovlig eller upassende, ved å utnytte sin posisjon til å oppnå fordeler eller gi fordeler til andre.

Vi sier ikke at hele kommunen dermed er korrupt. Det var den utro tjeneren som sviktet, mens kommunen for øvrig er «ren», tar avstand fra slike handlinger og sørger for å rydde opp.

Av og til hender det at ledelsen av en organisasjon, enten det er en bedrift eller en kommune, opptrer korrupt. Da kan hele organisasjonen i større grad bli betraktet som korrupt. Det blir et trekk ved organisasjonens virkemåte.

Transparency International Norge blir ofte spurt: Hvilke kommuner er mest korruppte her i landet? Det vet vi altså ikke. Den faktiske korrupsjonen lar seg sjelden observere og er dermed vanskelig å måle. Og om den var målbar, hva skulle vi se etter? Antall korruppte handlinger, antall personer som har vært involvert, hvorvidt ledelsen er involvert eller størrelsen på de samfunnsmessige tapene som følge av korrupsjon?

Framfor å spørre hvem som er mest korruppte, synes vi det er mer konstruktivt å spørre hvem som er flinke til å forhindre maktmisbruk og korrupsjon. For selv om korrupsjon i kommunene ofte kan tilskrives individuelle handlinger og er et individuelt ansvar, er det et kommunalt ansvar å arbeide for å redusere muligheten for at noen kan begå korruppte handlinger. Det finnes et vell av data om norske kommuner, egnet til å sammenligne tjenestetilbud, økonomisk handlefrihet og miljøstandard. Men det foreligger lite sammenlignbare data om kommunenes aktiviteter og systemer for å sikre godt styresett, høy etisk standard og motstandsdyktighet mot korrupsjon.

Mange kommuner har kommet godt i gang med antikorrupsjonsarbeidet, men hvordan står det til i kommunesektoren som helhet? Det er et savn at vi

mangler gode data, oversikt og analyser som setter oss i stand til å vurdere hvordan integritetsmekanismer ivaretas og vedlikeholdes i alle landets kommuner. Slik oversikt er viktig av flere hensyn, også for at kommuner skal kunne sammenligne seg med andre og lære av god praksis. Relevante temaer er innsyn, vurdering av habilitet, innkjøpsprosedyrer, varslingsprosedyrer, klagebehandling mm.

For fem år siden utarbeidet Norsk Presseforbunds offentlighetsutvalg rapporten «Få opp døra - åpenhetsindeks for norske kommuner». I rapporten ble det dokumentert at norske kommuner kunne legge til rette for langt større åpenhet og innsyn, og den enkelte kommunes praksis framgikk klart. I en rekke land i Europa er det utarbeidet tilsvarende åpenhets- og integritetsindekser med sammenligninger av kommunene. I Slovakia utgir TI-avdelingen jevnlig en rangering av slovakiske kommuner og regioner, basert på kommunenes score langs 11 dimensjoner. Resultatene tiltrekker seg stor oppmerksomhet og bidrar til diskusjon om og konkrete tiltak for forbedring i den enkelte kommune. Til tross for at slike rangeringer skaper diskusjon om målemetoder og kriterier, er det viktigste resultatet at de retter oppmerksomheten mot kritiske forhold i den enkelte kommune og inspirerer til bedre praksis som fungerer korrupsjonsforebyggende.

TI Norge har tatt til orde for en korrupsjonsindeks for norske kommuner. Kommunerevisormiljøet kan være en viktig bidragsyter til utviklingen av en slik indeks og til kyndig bruk av den. Erfaringen fra andre land viser at slike indekser bidrar til dokumentasjon, skaper engasjement og utløser forbedringer. Alt dette trengs i det kommunale antikorrupsjonsarbeidet framover. ©

ØVRIGE KRONIKØRER:



Bidragsytere fra KS
Kommunesektorens
organisasjon

Foto: Riks-
revisjonen



Per-Kristian Foss,
riksrevisor



Ole Petter Pedersen,
nyhetsredaktør i
Kommunal Rapport



Av leder i NKRFs kvalitetskontrollkomite, statsaut. revisor **Cicel T. Aarrestad**, revisjonsdirektør i Rogaland Revisjon IKS

Kvalitetskontroll 2015

– 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 overensstemmelse med lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk, 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 sist oppdatert av styret 19. mai 2016, samt retningslinjer sist oppdatert august 2015, danner grunnlag for komiteens og kontrollørens arbeid. Her fremgår kompetansekrav til både kvalitetskontroll og kontrollører, regler om taushetsplikt, inhabilitetsregler, saksbehandlingsregler, hvem som skal plukkes ut for kontroll, hvordan kontrollen skal gjennomføres og rapporteres. Kort sagt, samhandlingen mellom alle involverte aktører. I tillegg er skjema som benyttes under selve kontrollen lagt ut på NKRFs hjemmesider, se <http://www.nkrf.no/komiteer/cms/12#Kvalitetskontrollkomiteen>, slik at disse skal være godt kjent for de utvalgte. Årets fokusområder er også publisert på NKRFs hjemmesider. Det pågår for tiden en omstrukturering av kommunal revisjon, noe som også utfordrer kvalitetskontrollen. Spørsmålet om det bør avholdes kvalitetskontroll i enheter som avvikles eller fusjoneres, er debattert av utvalget og i de ulike revisjonsheter. Både komiteen og styret fant det riktig at de utvalgte enhetene som i realiteten videreføres i en annen form/enhet, skal underlegges kvalitetskontroll da dette har stor betydning for kommunal revisjons troverdighet utad. De overtakende enheter får dermed et stort ansvar for å tilrettelegge for denne kontrollen, mens utvalget også vil understreke den avviklende enhetens ansvar for å avvikle ordningen på en forsvarlig måte. Styret endret derfor reglementet

for kvalitetskontrollen i 2015 etter utvalgets innstilling, slik at ordningen skal være forutsigbart når enheter fusjoneres inn i andre enheter eller avvikles. Ordningen praktiseres dermed likt over tid.

Det er også en stor utfordring at det er blitt såpass få kommunale revisjonsheter, med den følge at miljøet er svært lite og det ofte oppstår utfordringer når uavhengighet skal vurderes for å kunne gjennomføre en uavhengig kvalitetskontroll. Kvalitetskontrollkomiteen har derfor sagt seg enig med styret i at denne kontrollen bør løftes ut av NKRF for å ha større troverdighet utad. Vi har merket oss at kommunelovutvalget har antydnet at det nedsettes en nemnd som skal forestå denne kontrollen. Videre merker vi oss at det ikke er foreslått noen kompetansekrav verken for oppdragsansvarlig revisor eller forvaltningsrevisor (<http://www.nkrf.no/nyheter/cms/2016/mars/forslag-til-ny-kommunelov/5363>).

Samtidig pågår det et arbeid i revisor- og regnskapsførerlovutvalget som trolig vil endre rammebetingelsene for revisor, og som trolig må ses i sammenheng med endringer i kommuneloven.

For å kompensere for det lille fagmiljø i kommunal revisjon, er det viktig å avstemme vårt arbeid og erfaringer mot andre tilsvarende ordninger som DnR og Finanstilsynet. Komiteen har også i år gjort seg kjent og tilpasset sitt arbeid til slik informasjon.

Komiteens arbeid og informasjon

Komiteen gjennomfører sitt arbeid iht. 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



«Kvalitetskontrollkomiteen har derfor sagt seg enig med styret i at denne kontrollen bør løftes ut av NKRF for å ha større troverdighet utad.»

av om det er tilstrekkelig antall kontrollører tilgjengelig. Eventuell manko annonseres på NKRFs hjemmesider. De siste årene har det vært stor stabilitet i kontrollørkorpset, noe som innebærer at kvalitetskontrollen kan utføres enda mer systematisk og målrettet på en ensartet måte. Læringseffekten for den kontrollerte enhet blir derfor også større. Deretter foretas utplukk av bedriftsmedlemmene på basis av loddrekning. I løpet av perioden 2010-2015 skal alle bedriftsmedlemmer ha vært 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. Komiteen har nå tatt igjen etterslepet på kontroller, og har nå en balanse mellom utplukkede enheter over år.

Det gjennomføres et planleggingsmøte med kontrollører i mai måned hvor bl.a. årets fokusområder, arbeidsfordeling, habilitet, taushetsplikt og faglig innhold av god kommunal revisjonsskikk, blir drøftet. Det avklares også hvordan rollefordeling mellom kontrollør og komite er, noe som tas opp i oppstartsamtalet med den kontrollerte enhet. Det understrekes at all dokumentasjon skal fremlegges rettidig for kontrollør slik at dette kan legges inn i deres rapporter. Deretter blir de utvalgte enheter varslet om årets kontroll. Etter at kontrollørene har gjennomført kontrollen og levert sine kontrollrapporter iht. regelverk, fatter komiteen vedtak som sendes den kontrollerte. Komiteen forsøker å være «tett på» slik at prinsipielle forhold kan avklares før rapport skrives. Både kontrollør, komite og den kontrollerte enhet finner det utfordrende når komiteen finner grunn til å avvike fra kontrollørens innstilling. Regelverket ble i 2014 endret for disse (sjeldne) tilfellene, ved at det ble krav til ny høring hos kontrollert enhet dersom komiteen fattet et strengere vedtak enn foreslått fra kontrollør. Det er fortsatt behov for å understreke at komiteen ikke lager en egen rapport, men bygger på kontrollørens sitt arbeid og fatter sine vedtak på dette grunnlag. Komiteen og kontrollører jobber videre med å konkretisere avvik og begrunne disse med hjemmel i standardene eller lovverket. Komiteens ansvar er å sikre lik behandling av samme type saker. På slutten av året samles kontrollører, fagkomiteer og administrasjon for å diskutere årets

funn, behov for opplæring/kurs, avklaringer samt innspill til neste års fokusområder. I samme møte er det også en dialog omkring årets vedtak og resultatene av årets brukerundersøkelse.

I 2015 ble det avholdt seks møter, hvorav to ble avholdt sammen med kontrollører, fagkomiteer og administrasjon. Det har etter kvalitetskontrollkomiteens skjønn utviklet seg et godt samspill mellom de ulike komiteer og administrasjon, noe som sikrer gode læringseffekter av kvalitetskontrollen og gir oss alle innsikt til å jobbe enda mer systematisk med faglig videreutvikling. Det er også gledelig at det er større utvalg av innspill fra alle NKRFs øvrige komiteer, noe som danner grunnlag for kvalitetskontrollkomiteens videre arbeid. Mest honnør skal likevel gis til den flotte innsats våre kontrollører gjør for fellesskapet. De er dyktige, engasjerte og samkjørte, og bidrar på en positiv måte til en mer ensartet praktisering av god kommunal revisjonsskikk. Vi er alle tjent med større åpenhet om ordningen, og må nok også erkjenne at det er lett å falle i kategori «godkjent uten vesentlige merknader», spesielt for regnskapsrevisjon, siden standardene på dette feltet er så omfattende og detaljerte. Det er også svært positivt at våre kontrollører på forvaltningsrevisjon også utfordrer det faglige innholdet.

Kontrollåret 2016 er allerede i gang hvor fokusområder og møteplan er lagt ut på NKRFs hjemmesider, maibrev er utsendt og regelverket er under oppdatering/avklaring, noe vi trolig vil måtte gjøre hvert år når det oppstår nye områder som trenger avklaring. For 2016 har vi bedt styret om å klargjøre regelverket slik at dette også omfatter forvaltningsrevisjon som utføres som ledd i selskapskontroller.

Gjennomføring av kontrollen

Selv om det er det enkelte bedriftsmedlem som er underlagt kontrollen, legges det vekt på at samtlige oppdragsansvarlige dekkes over tid, noe som blir mer aktuelt når det blir større enheter. Kvalitetskontrollen omfatter *alle* oppgaver som bedriftsmedlemmet er pålagt å utføre, og skal minst omfatte ett utvalgt revisjonsoppdrag og ett forvaltningsrevisjonsoppdrag. Selskapskontroll har så langt ikke vært underlagt kontroll. Dersom det ikke er utført forvalt-

«I løpet av perioden 2010-2015 skal alle bedriftsmedlemmer ha vært kontrollert minst en gang, maksimum to ganger, og det skal ikke gå mer enn fem år mellom hver kontroll. »

ningsrevisjon som følge av manglende bestilling, utsettes kontrollen til året etter. Revisjonsenheten har et ansvar selv for å sikre at bestillinger blir levert rettidig. Komiteen minner også i år om kontrollutvalgsekretariatene sin viktige oppgave i å påse at kontrollutvalgene har tilstrekkelige ressurser til sine lovpålagte oppgaver.

Kontrollør gjennomfører og rapporterer funn til enheten på kontrolldagen (skjema C, D og E), mens selve rapporten sendes på høring innen en uke. Det har utviklet seg en god praksis med at kontrollører eventuelt rådfører seg på prinsipielt grunnlag med andre kontrollører eller komite, som igjen eventuelt gjør avklaringer med aktuell fagkomite. Alt dette for å sikre så ensartet behandling som råd er mht. kategorisering av resultatet av kontrollen. I denne fasen skal det være en viss avstand mellom kontrollør og utvalg for å sikre uavhengige vurderinger.

Komiteen gjennomgår kontrollørens arbeid inkl. forslag til vedtak og enhetens kommentarer, i tillegg til skjema E. Disse danner grunnlag for komiteens vurdering og vedtak. Komiteen gir også tilbakemeldinger til den enkelte kontrollør, igjen for å sikre ensartet praksis.

Komiteen har også i 2015 gjennomført en questbackundersøkelse av de kontrollerte enheter, etter at de har mottatt sine vedtak. Svarprosenten var i 2015 god. Vi er glade for at de fleste enhetene stort sett er godt fornøyde med veiledning og den gjennomførte kontroll.

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

Resultat av kontroll i 2015

Som det fremgår av tabellen på neste side, ligger flesteparten av medlemmene innenfor kategoriene godkjent/godkjent med merknad. For forvaltningsrevisjon ble det pekt på tre tilfeller av for svakt data-

grunnlag. I tillegg viste fem tilfeller manglende «rød tråd», mens det ble pekt på svakheter med revisjonskriteriene i fem tilfeller. For regnskapsrevisjon er det også i år først og fremst svakheter vedrørende utvalgstesting eller brudd på ISA 530¹ og ISA 520² som går igjen for mange enheter. Av andre avdekkede mangler kan nevnes manglende innhenting av ledelsens vurdering av risiko og forståelse av feilinformasjon som skyldes misligheter (ISA 240³), manglende dokumentasjon av rutiner det bygges på ISA 330⁴, mangler ved kvalitetssystemet og syklisk kontroll (ISQC 1⁵), manglende beskrivelse av forventning og akseptable avvik ved analytiske revisjons handlinger (ISA 520), manglende begrunnelse av hvorfor inntekter ikke er utsatt for mislighetsrisiko (ISA 240), revisjonsberetningen ble levert for sent (revisjonsforskriften § 5), ikke nummerert brev til skattemyndighetene når RF 1022 ikke undertegnes, mangelfull dokumentasjon (ISA 230⁶), mfl. Det ble dessuten avdekket brudd på ISA 315⁷ om forretningsforståelse og risikofaktorer hvor særskilt risiko ikke var tilstrekkelig begrunnet.

Statistikken inneholder også årlige oppfølgingskontroller, og er dessuten et resultat av at enkelte enheter ikke har vært underlagt kontroll på lang tid. 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 og enhetenes størrelse, samt hvilket revisjonsverktøy som er benyttet. Ressursbruk reflekterer nødvendigvis ikke kvalitet, det kan faktisk tyde på feil vektlegging av risiko. Kontrollørene har også veiledet enheter hvor ressursbruken synes å ha vært unormal.

¹ ISA 530 Stikkprøver i revisjon

² ISA 520 Analytiske handlinger

³ ISA 240 Revisors oppgaver med og plikter til å vurdere misligheter ved revisjon av regnskaper

⁴ ISA 330 Revisors håndtering av anslåtte risikoer

⁵ ISQC 1 Kvalitetskontroll for revisjonsfirmaer som utfører revisjon og begrenset revisjon av regnskaper samt andre attestasjonsoppdrag og beslektede tjenester

⁶ ISA 230 Revisjonsdokumentasjon

⁷ ISA 315 Identifisering og vurdering av risikoene for vesentlig feilinformasjon gjennom forståelse av enheten og dens omgivelser

«For 2016 har vi bedt styret om å klargjøre regelverket slik at dette også omfatter forvaltningsrevisjon som utføres som ledd i selskapskontroller.»

RR = regnskapsrevisjon FR=forvaltningsrevisjon

	2015				2014				2013			
	RR	%	FR	%	RR	%	FR	%	RR	%	FR	%
Godkjent	5	36	3	25	2	14	3	21	4	29	8	58
Godkjent med merknad	8	57	8	67	10	72	7	50	7	50	3	21
Vesentlig mangel	1-2	7	0	0	2	14	0		2	14	0	0
Ikke foretatt kontroll	0	0	1	8	0	0	4	29	0	0	3	21
Sum	14	100	12	100	14	100	14	100	14	100	14	100

Kvalitetskontrollkomiteen består av:

Cicel T. Aarrestad (Rogaland Revisjon IKS), leder
 Alf-Erlend Vaskinn (KomRev NORD IKS), medlem
 Frode Singstad (Revisjon Midt-Norge IKS), medlem
 Kjell Ekman (Telemark kommunerevisjon IKS),
 varamedlem - regnskapsrevisjon
 Øyvind Nordbrønd Grøndahl (Romerike Revisjon IKS),
 varamedlem - forvaltningsrevisjon

For nærmere informasjon om NKRFs kvalitetskontroll se:
www.nkrf.no/komiteer/cms/12#Kvalitetskontrollkomiteen

Fokusområder 2015 var misligheter (ISA 240) og risiko i planlegging ved kontroll av utvalgstesting, rotasjon og analytisk kontroll. Videre ble det etterspurt om enheten benyttet åpenhetsrapporter som er anbefalt av NKRFs styre. Disse benyttes i liten grad. For forvaltningsrevisjon var fokusområdet hele standarden mhp. tilstrekkelige data og utvalg, samsvar mellom bestilling/problemstilling, kriterier, datagrunnlag, vurdering og konklusjon – kort sagt den «den røde tråd».

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

Læring og forbedring

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. Samspillet med andre komiteer og administrasjonen i NKRF er avgjørende for komiteens arbeid. I 2015 er følgende tema spilt inn:

- Effektiv revisjon
- Bruk av Arena for forvaltningsrevisjon som erfaringsutveksling
- EU støtteregler/lov om offentlige anskaffelser – erfaringsutveksling
- IKT-sikkerhet og revisors ansvar
- Granskning – erfaringsutveksling og nettverk
- Økt bruk av bransjekurs i videreutvikling ☺

Vil du bli vår nye daglig leder?

Se www.nkrf.no for info om Norges Kommunerevisorforbund og fullstendig stillingsannonse.

Søknadsfrist: 31. august 2016



NKRF – på vakt for fellesskapets verdier



Av advokat **Cecilie Dyrnes** og advokatfullmektig **Silje Andreassen**,
Arntzen de Besche Advokatfirma

MVA kompensasjon – nytt i 2017?

I revidert nasjonalbudsjett gir Regjeringen en redegjørelse for det pågående arbeidet med avklaringer av flere sentrale problemstillinger knyttet til MVA kompensasjon. Regjeringen tar sikte på å gi en nærmere gjennomgang i statsbudsjettet for 2017 som legges frem i oktober. Her gir vi en kort omtale av det mest sentrale arbeidet.


Kompensasjon og statsstøtte

Fra 1. januar 2008 ble det innført en begrensning i kompensasjonsloven for kommuner som driver økonomisk aktivitet i konkurranse med private. Spørsmål knyttet til forståelsen av denne begrensningen og til kommuners planlegging ved oppføring av f.eks. kulturhus og svømmehaller, har jevnlig vært oppe til behandling. Avgiftsmyndighetene har praktisert forståelsen av denne begrensningen svært strengt. Ifølge revidert nasjonalbudsjett er det nå satt i gang et arbeid med å vurdere disse reglene opp mot et eventuelt EØS-rettslig handlingsrom. Det blir spennende å se hva dette arbeidet resulterer i. EØS-retten er et omfattende regelverk, og det er uten tvil på tide med disse avklaringene som Regjeringen nå har varslet.

Boliger med sosiale formål

Regjeringen varsler også at de vil se nærmere på hvilke typer kommunale boliger som kvalifiserer til kompensasjon, og også hvilke typer samarbeid mellom private og kommunene som kan gi private aktører rett til kompensasjon. Det nevnes at det har utviklet seg en fast forvaltningspraksis for bare å gi kompensasjon for merverdiavgift knyttet til institusjonslignede tilbud. I flere saker har skattekontorene nektet kompensasjon for boliger til vanskeligstilte. Denne praksisen har blitt sterkt kritisert blant annet i boken *Aktuell merverdiavgiftsrett* (2015) kapittel 9, og det er klart at tiden er mer enn moden for en endelig avklaring også på dette området. Dersom Regjeringen kommer til at avgiftsmyndighetene har tolket reglene for strengt, vil det bli et spørsmål om krav på kompensasjon tilbake i tid.

Private skoler

Når det gjelder private skoler, uttaler Regjeringen at det er satt i gang et arbeid med å utvide kompensasjonsordningen til å omfatte anskaffelser til oppføring og drift av internatdelen i de tilfeller hvor bo- og undervisningstilbudet fremstår som koordinert og samlet. Dette forslaget vil bli fremmet i forbindelse med statsbudsjettet for 2017. 

Cecilie Aasprong Dyrnes er advokat (H) og partner i Arntzen de Besche Advokatfirma. Hun har erfaring fra skatteetaten og tollvesenet. Cecilie er tilknyttet BI Oslo som foreleser, veileder og sensor, og hun er også fagbokforfatter.

Silje Andreassen er advokatfullmektig i Arntzen de Besche Advokatfirma. Hun har erfaring som rådgiver fra Toll- og avgiftsdirektoratet.



Av **Sverre Bugge Midthjell**, rådgiver, KonSek Midt-Norge IKS og leder, NKRFs selskapskontrollkomite

Kommunelovutvalget

– En krigserklæring mot kontrollutvalgssekretariatene?

Kommunelovutvalget kom med sin rapport NOU 2016: 4 Ny kommunelov i mars. Her har de tatt for seg kommuneloven i det meste av sin bredde, og kontroll- og tilsynsordningene er viet omfattende oppmerksomhet.

Min påstand, som jeg skal argumentere for her, er at kommunelovutvalgets rapport er gjennomsyret av en nedvurdering av kontrollutvalgssekretariatene, manglende tro på vår kompetanse og fravær av en tanke om vår plass i den kommunale egenkontrollen. Dersom landets kontrollutvalg og kontrollutvalgssekretariater deler min oppfatning er tiden inne for å klatre opp på barrikadene.

Utvalget begynner så tilforlåtelig i sin introduksjon av kontrollutvalgssekretariatene på side 320 med å si at: «Et faglig kompetent og velfungerende sekretariat er viktig for et uavhengig og godt arbeidende kontrollutvalg.» Utvalget følger opp på side 323 med å understreke at: «Forutsetningen for et velfungerende kontrollutvalg er et godt og kompetent sekretariat.» Dessverre gir dette inntrykk av å være tomme formuleringer ment for å mykne opp den nedvurderingen av sekretariatene og vår rolle som gjennomsyrer rapporten forøvrig.

Vi kan begynne med først å ta for oss hva utvalget mener et kontrollutvalgssekretariat skal gjøre. I kapittel 15.3.4.2 på side 322 viser utvalget ganske enkelt til formuleringen i kontrollutvalgsforskriften om at sekretariatet skal påse at saker er forsvarlig utredet. Deretter går utvalget i gang med å understreke hva sekretariatet *ikke* skal gjøre. Utvalget later først og fremst til å være bekymret for at sekretariatene blander seg borti revisjonsoppgaver. Sekretariatet har etter lovutvalgets mening ikke anledning til å «... innhente informasjon og vurdere denne opp mot et regelverk, vedtak e.l.». Vi kan imidlertid få lov å innhente informasjon og «systematisere den», så lenge vi ikke beveger oss så langt at vi «... foretar

vurderinger av et faktum eller av om kommunen har brutt lover eller vedtak.» En annen oppgave det er viktig å avskjære kontrollutvalgene fra å utføre er eierskapskontroll.

Den ene oppgaven utvalget altså legger opp til at sekretariatet skal gjøre, er å påse at saker er forsvarlig utredet. Ifølge utvalget skal imidlertid dette ikke gå så langt som å vurdere om revisjonen har gjort et forsvarlig arbeid. Utvalget sier nemlig at:

«Når sekretariatet forbereder saker som kommer fra revisjonen, må revisjonen selv stå for at det produktet som leveres, holder faglig kvalitet. Det vil være svært krevende for et sekretariat å foreta en vurdering av kvaliteten på produktet som leveres fra revisjonen.» (s. 322)

Hvorvidt dette er uforholdsmessig krevende for et sekretariat avhenger selvsagt av hvilken kompetanse og erfaring sekretariatet besitter. Undertegnede jobber i et sekretariat som for tiden har én ansatt med revisjonsutdanning og lang erfaring som regnskapsrevisor, to ansatte med mastergrader i samfunnsvitenskapelige fag derav én med flere års erfaring som forvaltningsrevisor ved flere revisjonsenheter og én er tiltrodd ledervervet i NKRFs selskapskontrollkomité, én erfaren regnskapsfører og én snart ferdigutdannet jurist. Jeg vil ikke påstå at det er helt utenfor vår faglige kompetanse å kunne vurdere «... metodevalg, prosjekt design, datainnhenting, lovanvendelse og vurderinger som fremkommer i revisjonens rapporter».

For enkelte sekretariater kan selvsagt dette være utfordrende, spesielt der man har en såpass smal sammensetning av kompetanse at man ikke kan

«Den overordnede retningen i lovutvalgets forslag på dette området er å styrke revisors rolle på bekostning av sekretariatene, noe som også bidrar til å svekke kontrollutvalgene.»

dekke bredden av revisjonsfaget. Dersom utvalget ønsket å si noe om kontrollutvalgets oppgaver måtte man derfor gjøre et valg: Utvalget kunne enten fore- slå å stille krav til at sekretariatene hadde kompetanse som gjorde dem i stand til å ivareta visse oppgaver, eller det kunne legges opp til å begrense sekretariatene i en slik grad at oppgaven kunne ivaretas selv med begrenset kompetanse. Utvalget har gått for å avgrense kontrollutvalgets oppgaver og heller åpne for at kontrollutvalget kan velge å tillegge sekretariatet ytterligere oppgaver uten å gå inn på hva dette kan være. Innenfor rammen av at sekretariatet ikke skal ha anledning til å gjøre vurderinger opp mot regelverk, vedtak e.l. eller vurdere revisjonens arbeid, kan man stille spørsmål om hvilke oppgaver dette tenkelig kan være.

Ansvar for å foreta overordnet analyse er ikke behandlet i rapporten. Utvalget burde i det minste diskutert hvorvidt dette er en oppgave som hører hjemme på bestillersiden av en bestiller-utførermodell. Det kunne være på sin plass å vurdere om det overordnede faglige ansvaret for analysen skal ligge til sekretariatet. Når utvalget ikke diskuterer spørsmålet kan man imidlertid spørre seg hvordan muligheten til å legge overordnet analyse til sekretariatet står i sammenheng med at sekretariatene ikke skal ha anledning til å foreta konkrete vurderinger om faktum eller opp mot lover og vedtak, noe lovutvalget fastslår at er å utføre revisjon, og ikke er i stand til å vurdere revisjonens arbeid. Gjennom ikke å behandle spørsmålet åpner utvalget for en diskusjon om ytterligere innskrenkning av sekretariatets rolle.

Lovutvalget fastslår på side 322 forholdsvis nonchalant om avgrensningene i sekretariatets oppgaver at: «*En slik løsning vil ikke svekke kvaliteten på sekretariatets arbeid, men vil legge til rette for gode sekretariatstjenester tilpasset behovene i den enkelte kommune.*» Jeg vil dessverre si at en ordning som legger opp til å begrense sekretariatets oppgaver, og i ytterste konsekvens avskjærer sekretariatet fra de fleste oppgaver som stiller krav til kompetanse, vil

gjøre det vanskelig for sekretariatene å ha interessante nok oppgaver til at man kan rekruttere og beholde kompetente medarbeidere. Det mener jeg vil svekke kvaliteten på sekretariatets arbeid og ikke legge til rette for gode sekretariatstjenester tilpasset behovet i den enkelte kommune. Den overordnede retningen i lovutvalgets forslag på dette området er å styrke revisors rolle på bekostning av sekretariatene, noe som også bidrar til å svekke kontrollutvalgene.

Er dette ment som en krigserklæring mot sekretariatene? Overskriften på dette innlegget er en bevisst spissformulering fra min side for å vekke debatt. Et mindretall i utvalget ønsker tydeligvis å avvike sekretariatsordningen (dvs. åpne for at revisjonen kan være sekretariat, slik det fremgår på side 322), men flertallets understrekninger av sekretariatets betydning tyder ikke på at de deler dette ønsket. Å kalle det en krigserklæring er nok å dra flertallets syn for langt. Det er imidlertid mye som tyder på at utvalget ikke har hatt noen helhetlig tanke om sekretariatenes plass i den kommunale egenkontrollen, noe som gjenspeiles i teksten, og at utvalget i sin iver etter å hegne om det de anser som eksklusive oppgaver for revisor, kan bidra til en betydelig svekkelse av sekretariatene.

På tross av at det kanskje ikke beror på ond vilje er de konkrete formuleringene når det gjelder oppgaver svært viktige. En NOU har stor betydning som rettskilde. Dersom de formuleringene som i dag ligger inne i rapporten blir stående uimotsagt i regjeringens stortingsproposisjon om ny lov, så blir de å regne som en hovedkilde til hvordan loven skal tolkes. Da er det de konkrete formuleringene om konkrete forhold som betyr noe, ikke generelle formuleringer om at sekretariatene er viktige. Derfor er det viktig at vi nå kommer på banen i høringsrunden og sørger for at departementet er bevisst på denne problemstillingen og sørger for å gi oss en mer balansert proposisjon til Stortinget som i større grad gir signaler om hva lovgiver ønsker med sekretariatsordningen. ©

Klimaregnskapet i Østfold Energi AS

På veien mot å bli klimanøytrale innen 2020 har Østfold Energi de to siste årene ført klimaregnskap for virksomheten.

De reduserer sine egne direkte klimautslipp og stiller krav til sine leverandører for å få ned de indirekte utslippene.

- I 2013 samlet vi for første gang temaene samfunnsansvar og miljø i en egen bærekraftsrapport. Rapporten er utarbeidet i henhold til retningslinjer gitt av Global Reporting Initiative (GRI). Vi gjennomførte en vesentlighetsvurdering blant våre interessenter, og «klimaeffektiv energiproduksjon» ble trukket fram som et av de viktigste bidragene til det grønne skiftet.

Neste steg var å dokumentere klimapåvirkningen, og i 2014 utarbeidet vi derfor et klimaregnskap for selskapet, forteller Egil Erstad.

Han er prosjektutvikler for varmevirksomheten i Østfold Energi og leder også den interne klimagruppen, som aktivt jobber for at Østfold Energi skal være klimanøytralt innen 2020.



Kartlegger både indirekte og direkte utslipp fra selskapet

Klimaregnskapet er basert på metodene for livsløpsanalyser og den internasjonale GHG protokollen (Greenhouse Gas Protocol). Utslippene fordeles i tre såkalte «scope». Scope 1 omfatter direkte utslipp fra transport og stasjonær forbrenning. Eksempler på dette er bensin- og dieselforbruk i bedriftens egne biler, oljefyring i egne bygg eller bruk av propan og olje som topplast i fjernvarmeanlegg.

- Vi startet med å samle informasjon om eget energiforbruk, antall kjørte km med bil både i tjenesten og til og fra jobb. Avfallsmengder ble kartlagt og via bedriftens reiseoperatør fikk vi oversikt over utslipp fra flyreiser i 2014, forklarer Erstad.

Data ble også hentet fra datterselskaper, og ut fra eierandeler ble utslippene summert i konsernets samlede klimaregnskap.

I scope 2 legger man de indirekte utslippene knyttet til innkjøpt varme og elektrisitet i egne bygg eller produksjonsanlegg. Utslippene skjer da fysisk sett utenfor egen virksomhet, derav indirekte utslipp. I scope 3 legges de øvrige indirekte utslippene.

- Dette er bl.a. utslipp knyttet til livsløpene av de produkter og tjenester vi benytter oss av. Eksempelvis vil det under bygging av et vannkraftverk være utslipp i byggefasen som fordeles over alle leveårene til anlegget. Bidraget fra utvinning og bearbeiding av stål

til turbiner, rørgater og annet utstyr inngår her, sier Erstad.

Han forklarer at klimaregnskapet angir hvor de største utslippene ligger og at det hos Østfold Energi er de indirekte utslippene knyttet til livsløpsutslipp i scope 3 som utgjør den største posten i regnskapet.

Stiller klimakrav ved innkjøp

Om lag halvparten av Østfold Energis klimautslipp er knyttet til indirekte utslipp som følge av innkjøpte varer og tjenester.

- Vi har derfor sendt brev til 100 av våre største leverandører og invitert til klimadugnad. Vi opplyste at klima vil bli vurdert både i forbindelse med kvalifikasjonskrav og tildelingskriterier ved våre kommende innkjøp. Dette er nå innarbeidet i innkjøpshåndboka til Østfold Energi, forteller Erstad.

Hans erfaring så langt i klimaarbeidet er at innkjøpsfunksjonen i bedrifter og offentlig sektor antakelig er den viktigste bidragsyteren for å få ned klimautslippene.

- Å stille klimakrav til leverandørene vil kunne gi store ringvirkninger, tror Erstad.

Egne tiltak før kvoter

For å redusere de direkte utslippene i scope 1 ble det besluttet å erstatte den fossile oljen i fjernvarmeproduksjonen med biologisk olje.

- Ved kjøp av nye kjøretøy skal vi også vurdere fossilfrie alternativer. Andre tiltak er å effektivisere driften av kjeler, elektrisk utstyr og øvrig maskineri. I tillegg har vi lansert aksjonen «Klimavennlig til jobben», som skal motivere våre ansatte til å velge miljøvennlig transport til og fra arbeidsplassen, sier Erstad.

Han er likevel bevisst på at egne tiltak ikke vil kunne bøte på alle utslippene i selskapet.

- Vi vil vurdere å kjøpe sertifiserte klimakvoter for å nøytralisere utslipp det er vanskelig å gjøre noe med, men ikke før vi har gjort vårt beste der vi har muligheten. Det er viktig å ikke bare kjøpe seg fri, slår Erstad fast.

I 2015 ble det kjøpt opprinnelsesgarantier for det restforbruket Østfold Energi hadde av strøm i forbindelse med varmeproduksjonen.

For mer detaljer om vårt klimaregnskap, se www.ostfoldenergi.no.

Et nyttig verktøy for å kartlegge og sortere utslippene finner man i NHOs «www.klimakompasset.no». ©

Av Bjørn Bråthen, seniorrådgiver, NKRF

NKRFs årsmøte 2016

- mange nye tillitsvalgte

Styreleder Per Olav Nilsen ønsket velkommen til NKRFs årsmøte 12. juni på Radisson Blu Hotel i jubileumsbyen Bodø.

Totalt var 272 stemmer - fordelt på 75 personlige stemmer, 129 personlige fullmakter og 68 bedriftsstemmer - representert. Årsmøtet ble som vanlig avholdt i forkant av NKRFs fagkonferanse.

Styrelederen åpnet årsmøtet med å få enstemmig tilslutning til saklisten, og deretter gjennomførte han de innledende valgene for årsmøtet. Per-Martin Svendsen og Heidi Wolff Jacobsen ble valgt til hhv. møtedirigent og varadirigent.

Deretter ble de ordinære årsmøtesakene om **årsregnskap og -beretning for 2015, redegjørelser for perioden og årsbudsjett for 2017** behandlet.

Årsresultatet for NKRFs samlede virksomhet ble ca. 340 000 bedre enn budsjettet, og regnskapet viser for øvrig at forbundet fortsatt har en sunn og solid økonomi. Redegjørelsene fra NKRFs ulike organer vitner om stort engasjement og god utvikling. Budsjettet for neste år legger opp til fortsatt høy aktivitet.

I tillegg til de foran nevnte sakene og valg, som er nærmere omtalt nedenfor, behandlet årsmøtet

NKRFs strategi for 2016-2019. Styrelederen la fram strategisaken. Strategien er tuftet på at NKRF er en faglig interesseorganisasjon og et serviceorgan for *alle* som arbeider med revisjon av eller tilsyn med kommunal og fylkeskommunal virksomhet. Årsmøtet sluttet seg enstemmig til den framlagte strategien for 2016-2019, som bl.a. framhever arbeidet for å bedre kontrollutvalgenes og deres sekretariats stilling og arbeidsforhold, samt arbeidet for å tydeliggjøre rollene for kontrollutvalg, sekretariat og revisjon.

Valgkomiteens leder, Morten Alm Birkelid, la fram valgkomiteens innstilling, som ble godt mottatt. Alle valg av nye tillitsvalgte var enstemmig og uten motforslag. Resultatet ble gjenvalg av styrets nestleder Reidar Enger og styremedlemmene Torgun M. Bakken og Tor Ole Holbek for to år. Mona Moengen, Åge




Dirigentbordet (t.v.): Møteleder Per-Martin Svendsen, møtesekretær Ole Kristian Rogndokken og varadirigent Heidi Wolff Jacobsen



Styreleder Per Olav Nilsen deler ut hederstegn i sølv til Nina Neset

Sandsengen og Tor Arne Stubbe ble valgt som nye komiteledere i hhv. kontrollutvalgskomiteen, regnskapskomiteen og forvaltningsrevisjonskomiteen. Videre ble Unn Helen Aarvold, Sverre Bugge Midt-hjell, Inge Storås og Morten Alm Birkelid gjenvalgt som ledere av hhv. revisjonskomiteen, selskapskontrollkomiteen, disiplinærkomiteen og valgkomiteen. Blant komitemedlemmene som var på valg, ble det valgt fem nye medlemmer og fem gjenvalg.

En komplett oversikt over **NKRFs tillitsvalgte i 2016-17** er inntatt på neste side.

Under årsmøtemiddagen ble komiteleder Unn Helen Aarvold, styremedlem Nina Neset og seniorrådgiver Knut Erik Lie tildelt forbundets **hederstegn** i sølv med diplom for sin mangeårige innsats for NKRF og kommunal revisjon. 

Tillitsvalgte i Norges Kommunerevisorforbund 2016-2017 etter valgene på årsmøtet i Bodø 12. juni 2016

Styret

Leder	Per Olav Nilsen	Trondheim kommunerevisjon	2015-2017
Nestleder	Reidar Enger	Oslo kommune, Kontrollutvalgets sekretariat	2016-2018 (gjenvalg)
Medlem	Torgun M. Bakken	Glåmdal sekretariat IKS	2016-2018 (gjenvalg)
Medlem	Nina Neset	Romerike revisjon IKS	2015-2017
Medlem	Tor Ole Holbek	Agder Kommunerevisjon IKS	2016-2018 (gjenvalg)
1. varamedlem	Inger Anne Fredriksen	Buskerud Kommunerevisjon IKS	2016-2017 (gjenvalg)
2. varamedlem	Brynjar Gilberg	Nordland fylkesrevisjon	2016-2017 (ny)

Revisjonskomiteen

Leder	Unn Helen Aarvold	Oslo kommune, Kommunerevisjonen	2016-2018 (gjenvalg)
Medlem	Kjetil Bjørnsen	Kommunerevisjonsdistrikt 3, Møre og Romsdal IKS	2016-2018 (gjenvalg)
Medlem	Linn Therese Bekken	Vestfold Kommunerevisjon	2015-2017
Varamedlem	Björg Hagen	Innlandet revisjon IKS	2016-2017 (gjenvalg)

Forvaltningsrevisjonskomiteen

Leder	Tor Arne Stubbe	Revisjon Midt-Norge IKS	2016-2018 (ny)
Medlem	Astrid Indrebø	KomRev NORD IKS	2016-2018 (ny)
Medlem	Kathrine Moen Bratteng	Trondheim kommunerevisjon	2015-2017
Varamedlem	Anne Sæterdal	Telemark kommunerevisjon IKS	2016-2017 (ny)

Regnskapskomiteen

Leder	Åge Sandsengen	Kommunerevisjon IKS	2016-2018 (ny)
Medlem	Linda Undrum	Akershus og Østfold fylkesrevisjon	2016-2018 (gjenvalg)
Medlem	Ann Katharine Gardner	Revisjon Midt-Norge IKS	2015-2017
Varamedlem	Inge Johannessen	KomRev NORD IKS	2016-2017 (gjenvalg)

Kvalitetskontrollkomiteen

Leder	Cicel T. Aarrestad	Rogaland Revisjon IKS	2015-2017
Medlem	Alf-Erlend Vaskinn	KomRev NORD IKS	2015-2017
Medlem	Frode Singstad	Revisjon Midt-Norge IKS	2016-2018 (gjenvalg)
Varamedlem FR	Øyvind Nordbrønd Grøndahl	Romerike revisjon IKS	2016-2017 (gjenvalg)
Varamedlem RR	Kjell Peter Ekman	Telemark kommunerevisjon IKS	2016-2017 (gjenvalg)

Kontrollutvalgskomite

Leder	Mona Moengen	Romerike kontrollutvalgssekretariat IKS, ROKUS	2016-2018 (ny)
Medlem	Gaute Hesjedal	Vestfold interkommunale kontrollutvalgssekretariat, VIKS	2016-2018 (ny)
Medlem	Liv Tronstad	KomSek Trøndelag IKS	2015-2017
Varamedlem	Kari Louise Hovland	Kontrollutvalgssekretariatet Innlandet	2016-2017 (gjenvalg)

Selskapskontrollkomiteen

Leder	Sverre Bugge Midthjell	KonSek Midt-Norge IKS	2016-2018 (gjenvalg)
Medlem	Tom Øyvind Heitmann	Vest-Finnmark kommunerevisjon IKS	2015-2017
Medlem	Kristin Skaane	Oslo kommune, Kommunerevisjonen	2015-2017
Varamedlem	Kirsti Torbjørnson	Telemark kommunerevisjon IKS	2016-2017 (ny)

Disiplinærkomiteen

Leder	Inge Storås	Revisjon Midt-Norge IKS	2016-2018 (gjenvalg)
Medlem	Morten Alm Birkelid	Hedmark Revisjon IKS	2015-2017
Medlem	Unni Romstad	KomRev Trøndelag IKS	2016-2018 (ny)
Varamedlem	Pål Ringnes	Kontrollutvalgssekretariatet i Buskerud og omegn IS, KUBIS	2016-2017 (gjenvalg)

Heders tegnkomiteen

Leder	Per-Martin Svendsen	Bærum kommune, Kommunerevisjonen	2015-2017
Medlem	Halldis Moltu	Søre Sunnmøre kommunerevisjon IKS	2016-2018 (ny)
Medlem	Ketil Roppestad	Akershus og Østfold fylkesrevisjon	2016-2018 (ny)
Varamedlem	Åge Sandsengen	Kommunerevisjon IKS	2016-2017 (gjenvalg)

Valgkomite

Leder	Morten Alm Birkelid	Hedmark Revisjon IKS	2016-17 (gjenvalg)
Medlem	Tone Steffensen	KomRev NORD IKS	2016-17 (gjenvalg)
Medlem	Heidi Wulff Jacobsen	Vestfold Interkommunale Kontrollutvalgssekretariat, VIKS	2016-17 (gjenvalg)
Varamedlem	Irene Loka	Kommunerevisjonen Vest Vest-Agder IKS	2016-17 (gjenvalg)

Revisorer

Revisor	Jolanta Betker	Østfold kommunerevisjon IKS	2016-2017 (ny)
Revisor	Reidun Vie	Hedmark Revisjon IKS	2016-2017 (ny)
Vararevisor	Sissel Mikalsen	KomRev Trøndelag IKS	2016-2017 (gjenvalg)



ØSTFOLD KOMMUNEREVISJON IKS

Anita Marie Torp (33) har takket ja til fast ansettelse som regnskapsrevisor. Hun har allerede deltatt i et årsoppgjør i Østfold Kommunerevisjon og har vist god interesse for faget. Anita fullførte bachelor i revisjon ved Høgskolen i Østfold våren 2015 og har mange års arbeidserfaring fra Bastø Fosen AS. Vi er glad for å ha Anita om bord!

► Aktuelle kurs nå:

Faglig oppdatering og nettverksbygging!

► Samling for kontrollutvalgssekretærer 2016	13. – 14. sept.	Tromsø
► A.3.10 Planlegging og gjennomføring av en forvaltningsrevisjon	21. – 22. sept.	Gardermoen
► B.1.0 Intro – kommuneregnskap	28. – 29. sept.	Gardermoen
► A.2.39 Revisjonskriterier i forvaltningsrevisjon – hvorfor og hvordan	18. – 19. okt.	Gardermoen
► C.2.6 Offentlige anskaffelser	25. – 26. okt.	Gardermoen
► Nasjonal fagkonferanse i offentlig revisjon 2016	25. – 26. 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

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: 4.1., 1.3., 2.5., 1.7., 1.9. og 1.11
Frist for innsending av stoff til NKRF er som hovedregel den 5. i måneden forut for utgivelse.

Abonnementspris:
Kr 400 pr. år

Forsidebilde:
Bjørn Bråthen

Annonsepriser:

1/1-side bakside kr 5 800
1/1-side andre sider kr 5 300
3/4-side kr 4 700
1/2-side kr 4 100
1/4-side kr 3 000
1/8-side kr 1 800
Prisene er ekskl. mva.
Rabatt vurderes ved flere innrykk.
Andre annonseformat etter forhandlinger.

Opplag: 2000
ISSN 0800-644X

Foto som ikke er merket med rettighetshavere eies av NKRF.

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



Grafisk design og trykk:
Mercur Grafisk AS



Returadresse:
Norges Kommunerevisorforbund
Postboks 1417 Vika
0115 Oslo



Nasjonal Fagkonferanse i offentlig revisjon

25-26 oktober 2016



Velkommen på fagkonferanse

2016



Følg konferansen
på Twitter:
#offrev16



Clarion Hotel & Congress Oslo Airport, Gardermoen



www.iaa.no



www.nkrf.no



www.riksrevisjonen.no