



Les mer om:

- **Gransking – prinsipper for at berørte ikke skal oppleve en Kafka-prosess**
- **Ivaretar kontrollutvalgene sitt lovpålagte påseansvar når det gjelder økonomiforvaltning?**
- **Årsoppgjørrevisjonen 2022**



- 2 75 år siden ...**
Bjørn Bråthen
- 3 Åpenhet, ytringsfrihet og demokrati – tre viktige tema i 2023**
Styreleder Per Olav Nilsen, NKRF
- 4 Gransking – prinsipper for at berørte ikke skal oppleve en Kafka-prosess**
Stein Ove Songstad, partner i Deloitte
- 9 Ivaretar kontrollutvalgene sitt lovpålagte påseansvar når det gjelder økonomiforvaltning?**
Rune Johansen, seniorrådgiver i Vestfold, Telemark og Agder kontrollutvalgssekretariat IKS – VETAKS
- 12 Hva skjer?**
Etikk er fortsatt høyt verdsatt blant ansatte
- 13 Observasjon som metode i forvaltningsrevisjon: hva, hvordan og hvorfor?**
Ingrid Walstad Larsen, forvaltningsrevisor i Møre og Romsdal Revisjon SA
- 17 Statsforvalternes ansvar for samordning av statlige tilsyn med kommuner og fylkeskommuner**
Fakra Butt, seniorrådgiver, Statsforvalteren i Oslo og Viken
- 20 Årsoppgjørsrevisjonen 2022**
Knut Erik Lie, seniorrådgiver i NKRF
- 24 Hva skjer?**
Åpenhet om kontakt med folkevalgte og ansatte
Lovutvalg skal gjennomgå regelverket for offentlige anskaffelser
Ny skattemelding for mva-kompensasjon
- 26 Nytt om navn**
Vest Kontroll KO
KomRev NORD IKS
Vestland Revisjon KO
Rogaland Revisjon IKS
- 27 Hva skjer?**
Kommunene kan legge til rette for lokale innkjøp

75 år siden...

Av **Bjørn Bråthen**

Inr. 1/1948 var kommunesammenslutningen av Oslo og Aker omtalt. Etter frigjøringen vedtok Stortinget flere saker om sammenslutning av kommuner og byutvidelser på de omkringliggende herreders bekostning. Det har vært delte meninger om hensiktsmessigheten med disse sammenslutninger eller byutvidelser, og man kan vente seg mang en hissig debatt og mange presseinnlegg når resultatet av den nedsatte kommuneinndelingskomité's arbeid foreligger.

En av de betydeligste saker i denne materie var saken om sammenslutning av Oslo og Aker, dvs. landets to største kommuner. Fra 1. januar 1948 opphørte Aker å eksistere som kommunal rettsperson og gikk som kommune over i historien.

Fylkesmannen i Østfold sendte 16. februar 1948 rundskriv til ordførerne i landkommunene, rådmennene i byene og samtlige kommunerevisorer i Østfold om den faglige veiledning og kontroll med kommunerevisjonen mv. Bakgrunnen er en innstilling fra Stortingets kommunalkomité i forbindelse med behandling av lov av 28. juni 1946 om tillegg til kommunelovene av 10. juni 1938 som tilbakefører den kommunale revisjon til kommunene igjen fra 1. oktober 1946. I innstillingen er bl.a. anført:

«Etter komitéflertallets oppfatning bør den faglige veiledning og kontroll av kommunerevisjonen legges til fylkesmannen. Tanken har vært nevnt fra forskjellige hold, og så vidt en forstår finner også departementet at en slik ordning har meget for seg.

Den vil samsvare godt med kommuneloven og den myndighet som i proposisjonens lovutkast er tillagt fylkesmannen til å ordne kommunene i revisjonsdistrikter. (...) En forutsetter at gjennomføringen av en slik kontroll og veiledningsvirksomhet i praksis blir den at fylkesmannen i dette arbeid betjener seg av den fylkeskommunale revisor, som kommunerevisjonen under okkupasjonen har sortert under.»

Fylkesmannen finner det formålstjenlig å anføre følgende angående den plan fylkesrevisjonen i henhold til foranstående arbeider etter:

«Fylkeskassens regnskap og alle fylkeskommunale særregnskaper blir så vel kritisk som tallmessig revidert direkte av fylkesrevisjonen. Videre sendes alle primærkommunenes sluttregnskaper fylkesrevisor til gjennomgåelse etter at de er behandlet av distriktsrevisor eller kommunerevisor. Om nødvendig innhenter fylkesrevisor ytterligere opplysninger fra rette vedkommende og sender forslag til godkjenning av regnskapene.»

Av Styreleder **Per Olav Nilsen**, NKRF

Åpenhet, ytringsfrihet og demokrati – tre viktige tema i 2023

Til høsten er det kommunestyre- og fylkestingsvalg. NKRF tar ikke stilling til hvem som bør velges, men vi mener at vi og våre medlemmer er en viktig forutsetning lokaldemokratiet.

I anledning Ytringsfrihetskommisjonens rapport tok vi under Arendalsuka opp spørsmålet om trusler og hatefulle ytringer mot politikere.

Vi følger opp i år. På Kontrollutvalgskonferansen 1. og 2. februar i år skal åpenhet, ytringsfrihet og demokrati gå som en rød tråd gjennom det hele.

Er en åpen og opplyst samtale en forutsetning for et levende lokaldemokrati? Vi har invitert Ytringsfrihetskommisjonens leder, Kjersti Løken Stavrum, til å svare på det spørsmålet. Et enda viktigere spørsmål er om vi har en åpen og opplyst samtale i dag – og om debattklimaet er slik at det bidrar til et levende lokaldemokrati? Og hvordan står det til med rekruttering til kandidater til folkevalgte verv?

Hvis vi er enige om at det er viktig med en åpen og opplyst samtale, må vi også være enige om at vi må ha tilgang på informasjon. Men hvordan står det egentlig til med åpenheten i norske kommuner?

Vi tar opp spørsmålet om åpenhetsregister for kommunene, og Kristin Clemet stiller spørsmålet: Vil mer åpenhet automatisk føre til mer demokrati?

Kontrollutvalgene i landets kommuner og fylkeskommuner har en viktig jobb når det gjelder disse spørsmålene. Gjennom bestilling av forvaltningsrevisjoner og andre undersøkelser får de fakta på bordet, og sjekker om de lover politikerne har vedtatt blir fulgt, og om de mål som er satt for kommunal forvaltning blir oppfylt.

Derfor er det også viktig at vi gjør kontrollutvalgene bedre og viktigere for hvert år som går, og vi vil bidra til det på denne konferansen. Hva er arven fra et kontrollutvalg til det neste? Dette er den siste konferansen i denne valgperioden, men like viktig for det. For vi skal oppsummere og få fram informasjon som kan brukes av de som skal være med i de nye kontrollutvalgene etter valget. Bli med og del erfaringer med andre. Kort sagt: Bli med på en åpen og opplyst samtale på Kontrollutvalgskonferansen 2023.

Vi vil bidra til å videreutvikle kontrollutvalgene. Derfor fastsatte NKRF i desember en ny veileder for kontrollutvalgets påseansvar. Her får du råd og tips til hvordan du som kontrollutvalgsmedlem kan bidra til å

gjøre kontrollutvalget enda viktigere i kommunen din. Vi vil gjerne at så mange som mulig tar veilederen i bruk, og oppfordrer til å lese den på nkrf.no. Og har du innspill og spørsmål, tar vi gjerne imot det.

Det er blitt sagt av mange at det er mye usikkerhet i samfunnet i dag. Krig, strømkrise og prisstigning er noen faktorer som bidrar til usikkerheten. Og så er det en faktor til: Drivhuseffekten.

Det er slått fast utover enhver tvil at vi står overfor en global oppvarming. Politikere over hele verden møttes på slutten av fjoråret i Egypt for å bli enige om en vei ut av krisen. Og mange spør seg: Hvordan kan vi bidra? Hver enkelt sitt bidrag kan synes lite og nytteløst i den store sammenhengen, men vi har sett før at det er det vi trenger: Noen som går foran.

Kontrollutvalgene i landets kommuner og fylkeskommuner har en viktig jobb når det gjelder disse spørsmålene.

Derfor vil NKRF bidra til økt kvalitet i bærekraft-rapporteringen fra kommunal og offentlig virksomhet. Vi går videre med det arbeidet i år, og vil samle inn informasjon og fakta fra ulike samarbeidspartnere, slik at vi kan legge et grunnlag for økt bidrag fra kommunal kontroll og revisjon i framtida. Norge har som land forpliktet seg til kraftige kutt i klimagassutslipp, og dette lar seg ikke gjennomføre hvis ikke kommunene og fylkeskommunene gjør det samme. Det er jo de som er Norge!

Hvordan skal vi måle effekten av ulike tiltak, og hvordan kan vi bidra til å bekrefte at det som står i miljø- og klimareporter er sant? Det er det store spørsmålet, og finner vi et svar bidrar vi til økt tilgang på informasjon – som vil gi mer og bedre styringsinformasjon til fagfolk og politikere. Da står vi virkelig på vakt for fellesskapets verdier.

Godt nytt år.

Av **Stein Ove Songstad**, partner i Deloitte

Gransking – prinsipper for at berørte ikke skal oppleve en Kafka-prosess

Det foreligger i dag ikke et lovregulert rammeverk som setter krav til hvordan en gransking skal gjennomføres, eller hvem som kan utføre en gransking. Normer og standarder som regulerer en gransking er fragmenterte og framgår av rettsregler, veiledere, teori og skjult kunnskap hos den enkelte gransker og/eller organisasjoner som utfører granskinger.

Granskinger kan derfor i utgangspunktet bli utført forskjellig fra granskingsmiljø til granskingsmiljø både når det gjelder form, prosess og metodisk tilnærming.

1 Innledning

I boken «Gransking» (Johan Gjertsen, Universitetsforlaget 2008) beskrives kjennetegn som preger undersøkelser hvor betegnelsen gransking blir brukt:

- «(...) granskingsutvalget skal klarlegge faktum og årsaker til en hendelse eller en serie hendelser som undersøkes samlet».
- «(...) granskingsutvalget skal i en del tilfeller uttale seg om det faktum som blir lagt til grunn».
- «(...) granskingsutvalget skal ofte uttale seg om behov for systemendringer regelverk organisasjonsstrukturer eller annet».
- «(...) granskingsutvalget er uavhengig. Mandatet definerer oppdraget, men utvalget kan ikke bli instruert av oppdragsgiveren, verken om prosedyre, premisser eller konklusjoner.»
- «(...) oppdraget avsluttes ved at utvalget leverer en rapport til oppdragsgiveren.»
- «(...) Rapporten er rettslig sett en ytring og er ingen avgjørelse som endrer rettsstillingen for personer eller institusjoner.»
- «(...) andre organer enn granskingsutvalget har ansvaret for oppfølgingen av utvalgets rapport, for eksempel om utvalgets forslag til systemendringer skal tas til følge.»

Bestillere og utførere av granskinger eller undersøkelser generelt, må være bevisst hva man ønsker å oppnå gjennom bestillingens reelle innhold. Å kalle en undersøkelse som i sin natur er en gransking for forvaltningsrevisjon, undersøkelse, gjennomgang, faktaundersøkelse eller internrevisjon; fritar ikke en gransker fra å oppføre forsvarlig og sikre etterlevelse av neden-

Bestillere og utførere av granskinger eller undersøkelser generelt, må være bevisst hva man ønsker å oppnå gjennom bestillingens reelle innhold.

fornevnte krav når undersøkelsen retter seg mot enkeltindivider. En oppdragsgiver for et granskingsprosjekt har gjennom utforming av mandat og kontrakt, et ansvar og en mulighet til å stille krav til at gransker skal gjennomføre en forsvarlig gransking.

Et granskingsprosjekt vil av naturlige grunner være forskjellig fra sak til sak. Men noen grunnprinsipper ligger fast. Formålet med artikkelen er å beskrive de mest kritiske elementer en gransking består av. Oversikten er ikke uttømmende.

2 Artikkelens rammeverk

For å sikre forsvarlig gransking har Deloitte over tid etablert et rammeverk som setter krav til gjennomføring av en gransking eller undersøkelser som de facto er en gransking. Rammeverket består av følgende elementer som blir utdypet nedenfor:

- Krav til mandat og problemstillinger
- Ulovfestet prinsipp om forsvarlighet og varsomhet i granskningen
- Prinsipper nedfelt i menneskerettighetskonvensjonen artikkel 6 og 8
- Integritet, etikk, uavhengighet og objektivitet
- Forutsigbarhet for berørte og organisasjon
- Normer – rettsregler som regulerer granskningsarbeidet

- Standarder – teori, retningslinjer for planlegging, gjennomføring og rapportering
- Metode
- Teknologi
- Begrensninger, utfordringer og avklaringer som gransker må være klar over

3 Mandat

Oppdragsgiver utarbeider vanligvis mandat, krav og rammer for granskningen. Mandatet må utformes presist og være klart formulert. Dersom gransker opplever at mandatet er uklart må dette avklares med oppdragsgiver for å unngå misforståelser. Dette kan gjelde avgrensinger, omfang mv. Det kan også i enkelte tilfeller være et behov for å endre eller utvide mandatet dersom saken etter innledende undersøkelser framstår annerledes enn det man fikk inntrykk av initielt i granskingsprosessen.

Erfaring viser at oppdragsgivere har ulik tilnærming til om gransker kun skal kartlegge og beskrive fakta i en sak eller også vurdere fakta i forhold til granskingskriterier. Granskingskriterier er normer og standarder som data/fakta i en gransking skal vurderes i forhold til.

Erfaring viser også at oppdragsgivere ofte ikke ønsker at gransker skal vurdere straffbare forhold. I straffeprosessloven § 225 går det fram at: «*Etterforskning besluttes, ledes og avsluttes av påtalemyndigheten. Etterforskning utføres av politiet*». Dersom gransker avdekker forhold i et granskingsarbeid som er/eller kan være straffbare, er det ikke forsvarlig at en privat gransker vurderer om omvarsledes handlinger er straffbare. Oppdragsgiver bør dersom det avdekkes forhold som kan indikere straffbare handlinger melde forholdet til politiet, alternativt overlate til en tredjepart å vurdere videre handlinger på grunnlag av granskingsrapportens datadel.

Dersom gransker avdekker forhold i et granskingsarbeid som er/eller kan være straffbare, er det ikke forsvarlig at en privat gransker vurderer om omvarsledes handlinger er straffbare.

Dokumenter som sendes fra en privat gransker til en offentlig oppdragsgiver vil som hovedregel være underlagt offentlighetsloven. Dette betyr at rapport og andre dokumenter som oversendes oppdragsgiver eller ansatte i organisasjonen, herunder intervjureferater, kan bli gjenstand for innsyn med mindre dokumentet kan unntas offentlighet.

Det er viktig å avklare dokumenthåndtering i et granskingsprosjekt med oppdragsgiver før granskingshandlingene iverksettes både i offentlig og privat sektor. Dette gjelder spesielt hvordan intervjureferater er tenkt behandlet og verifisert¹. Offentliggjøring av granskingsrapporter sikrer innsyn, etterprøvbarehet og demokratisk kontroll.

Dersom det parallelt med en gransking gjennomføres en etterforskning av samme problemstillinger som i granskningen, og som berører straffbare forhold; bør oppdragsgiver og/eller -taker sørge for at det opprettes dialog med politi/påtalemyndighet for å avklare relevante praktiske forhold knyttet til granskningen. Formålet med dette er å sørge for at etterforskingskritt ikke ødelegges av granskers handlinger.

4 Ulovfestet prinsipp om forsvarlighet og varsomhet i granskningen

En gransking utført av en privat gransker er ikke en «domstol» som avgir en «rettskraftig dom» i rapportform, men er en ytring fra granskers side. I private granskinger foreligger det normalt ingen ankemulighet. Det er derfor viktig å være oppmerksom på at en granskingsrapport kan bli oppfattet som en «realdom» internt i organisasjonen og/eller i det offentlige rom.

Av Den europeiske menneskerettighetskonvensjonen kan det utledes prinsipper som må gjelde analogisk i granskinger for å sikre en forsvarlig utførelse. Etterlevelse av prinsippene i konvensjonens artikkel 6 og 8, sikrer at det tas hensyn til følgende elementer i en granskingsprosess:

- Prosessen skal være rettferdig og skal gjennomføres innen rimelig tid
- Prosessen skal ta hensyn til rettssikkerhet og forutberegnelighet
- Enhver er uskyldig inntil det motsatte er bevist - uskyldspresumpsjon
- Den berørte part skal gjøres kjent med anklagene mot seg
- Den berørte part skal gis anledning til å uttale seg og forsvare seg gjennom verifisering og kontradiksjon
- Den berørte part må ha anledning til å være representert ved advokat eller annen rådgiver
- Vern mot selvinkriminering
- Ivaretagelse av objektivitet og habilitet hos granskerne og at disse opptre med verdighet

Forsvarlighetskravet i granskinger innebærer at allmenngyldige krav om rettsikkerhet blir ivarettatt. Den eller de som blir gransket skal ha mulighet for å bli hørt og få anledning til å verifisere sine intervjureferater skriftlig. Den omvarslede skal også få anledning til å uttale seg om *granskingskriteriene* vedkommendes handlinger eller unnlatelser blir vurdert i forhold til, *data/faktaframstilling* som gjelder den berørte og granskers *vurderinger og konklusjoner* (mer-kontradiksjon). Den som

¹ Offentleglova Lovkommentar Kristian Brandt m fl Universitetsforlaget 2018, pkt. 3.6.4 «Særlig om intervjureferater fra granskinger».

blir anklaget i en gransking skal ha mulighet til å bli hørt og få anledning til å forsvare seg.

Forutsigbarhet, etterprøvbarehet og gjennomsiktighet i prosessen er viktig for å sikre at både oppdragsgiver og den granskede kan etterprøve granskers vurderinger og konklusjoner. Den som granskes skal i størst mulig grad oppleve at granskingen er åpen, rettferdig og uavhengig.

Gjennomføring av en rekke granskinger både i offentlig og privat sektor viser at gransking ofte oppleves som en belastning av både berørte og øvrige ansatte i organisasjonen. En gransking kan få alvorlige følger for den som utsettes for gransking, både personlig og arbeidsmiljømessig. Samtidig må omvarslede finne seg i at arbeidsgiver kan ha rett og plikt til å undersøke fremsatte påstander, selv om dette er belastende.

Berørte i granskinger får i mange saker stifte bekjentskap med eksistensialistiske problemstillinger som å gjøre riktige valg, angst og fortvilelse. For varsler kan en iverksettelse av en gransking oppleves som en lettelse. Som gransker observeres ofte at berørte parter opplever og kommuniserer opplevd maktesløshet, handlingslammelse og energitap. I enkelte tilfeller kan berørte få helsemessige utfordringer av opplevde fysiske og psykiske påkjenninger en gransking påfører dem.

I en organisasjon hvor det gjennomføres gransking må det sørges for at det ikke gjøres urett eller utøves krenkende atferd mot varsler og omvarslede.

Både varsler(e) og den eller de det varsles på har som hovedregel behov for oppfølging og støtte. I en organisasjon hvor det gjennomføres gransking må det sørges for at det ikke gjøres urett eller utøves krenkende atferd mot varsler og omvarslede. Varsler har et vern mot gjengjeldelse.

5 Integritet, etikk, uavhengighet og objektivitet

Gransker skal være uavhengig av organisasjon og individer som er omfattet av en gransking. Etisk, framferd, integritet og objektivitet er kritiske verdier i en granskers arbeid. Dersom det sås tvil om disse verdiene, mister granskingen sin troverdighet.

6 Forutsigbarhet for berørte og organisasjon

For å sikre forutsigbarhet har berørte i en gransking krav på kunnskap om sine rettigheter og hvordan granskingen er tenkt gjennomført. I Advokatforeningens retningslinjer for private granskinger går det fram at «Granskningsutvalget bør så snart det er praktisk mulig utarbeide retningslinjer for utvalgets arbeid, herunder om informasjonsinnhenting, saksbehandling og berørte

parters rettigheter. Granskningsutvalget bør forelegge retningslinjene for oppdragsgiveren og hensynta innspill så langt dette er forenelig med kravet til uavhengighet».

7 Uskyldspresumpsjon og selvinkriminering

Dersom det i en granskningsrapport blir vurdert i hvilken grad enkeltpersoner har et ansvar eller har brutt en norm eller standard, skal det legges til grunn en uskyldspresumpsjon. Det er bevis som gransker samler inn i forbindelse med granskingen som skal dokumentere enkeltpersoners eventuelle ansvar. Det er ikke den omvarslede som skal overbevise granskerne om sin uskyld.

Vernet mot *selvinkriminering* beskytter den det er varslet på mot at man tvinges til å bidra til egen «domfellelse» i en gransking gjennom vitnemål eller erkjennelse av skyld. Kjernen i vernet er at en i en intervju situasjon ikke kan tvinges til å forklare seg og dermed bidra til sin egen «domfellelse».

I forbindelse med granskinger er det viktig å opplyse berørte og andre intervjuobjekter om at opplysninger innhentet i en gransking kan bli benyttet i ulike etterfølgende prosesser. I en granskningsprosess er det derfor særlig viktig å ha et bevisst forhold til selvinkrimineringsvernets betydning for forklaringer om eventuelle egne straffbare forhold og krav om dokumentutlevering i ettertid.

Intervjuobjekter skal informeres om ovennevnte prinsipper.

8 Privatliv

Gransker skal sørge for at granskingen konsentrerer seg om de forhold som er gjenstand for gransking, og unngå å berøre enkeltpersoners privatliv.

9 Normer som regulerer elementer i granskningsarbeidet

Rettsregler som regulerer ulike problemstillinger i en gransking

I tillegg til prinsippene nevnt ovenfor er det flere rettsregler som regulerer forhold/problemstillinger som normalt blir aktualisert i en gransking. Rettsreglene som synliggjøres nedenfor er ikke uttømmende.

Personopplysningslovens rettsregler regulerer personvern og rettigheter knyttet til innsyn i dokumenter som omhandler de berørte. Forskrift om arbeidsgivers innsyn i e-postkasse og annet elektronisk lagret materiale gir retningslinjer for hvordan innsyn i e-poster skal gjennomføres. Offentlighetsloven gir retningslinjer for oppdragsgivers dokumenthåndtering ved krav om innsyn.

Gransker bør følge rettsregler nedfelt i forvaltningsloven når rettsregelen har relevans for granskingen. Arbeidsmiljøloven gir regler om forsvarlig varsling og varslervern. Både varsler, omvarslede, andre berørte arbeidstakere og ledere skal ha et forsvarlig fysisk og psykisk arbeidsmiljø under granskningsprosessen.

I Advokatforeningens retningslinjer for private granskinger blir det hevdet at det er: «*antatt at det ligger innenfor arbeidsgivers styringsrett å pålegge ansatte å medvirke i forbindelse med en granskning, herunder fremskaffe dokumentasjon og avgi forklaring. Det har vært stilt spørsmål ved om ansattes forklaringsplikt begrenses av vernet mot selvinkriminering*».

Granskingskriterier

Rettsregler i arbeidsmiljøloven har ofte betydning som granskingskriterier, herunder bestemmelser som gjelder trakassering, utilbørlig atferd, arbeidstidsbestemmelser mv. Forvaltningslovens bestemmelser om habilitet er også ofte aktuelle som et granskingskriterie.

Rettsregler i straffeloven om ulike typer misligheter er tema som ofte går igjen i granskinger. Lov om offentlige anskaffelser setter krav til gjennomføring av anskaffelser, og kan være knyttet opp til problemstillinger om misligheter. Andre rettsregler blir relevante kriterier alt etter hvilke problemstillinger granskingen omhandler.

Granskinger berører nesten uten unntak vurdering av brudd på organisasjoners interne normer, herunder etisk reglement og krav til intern kontroll.

10 Metode, kompetanse, teknologi og standarder

Granskning stiller krav til kompetanse og erfaring fra gjennomførte granskninger. En gransker må beherske et stort register av grunnleggende metoder og regelverk, uavhengig av oppdragets kompleksitet. Fremstillingen nedenfor viser at granskning er en multidisiplinær disiplin som kan kreve involvering fra en rekke fagdisipliner, alt etter hvilket tema som skal granskes, omfang og kompleksitet. Granskinger bør gjennomføres av et team med nødvendig real- og formalkompetanse innen granskning, og som har tilstrekkelig kunnskap om tema og område som skal granskes.

Bruk av juridisk metode er nødvendig for å sikre at granskingskriterier som dreier seg om rettsregler blir riktig utledet, presentert og vurdert. Juridisk metode kan med fordel brukes både ved utledning av normer og standarder og subsumsjon/vurdering av data/fakta i forhold til granskingskriteriene. Samfunnsvitenskapelig metode er viktig for å sikre at en datainnsamling gjennomføres på en metodisk forsvarlig måte. Dette kan gjelde dokumentinnsamling/analyse, intervju, spørreundersøkelse, stikkprøvekontroller og testing, observasjoner mv.

I intervjusituasjonen er det spesielt viktig å etterleve prinsippene omtalt i denne artikkelen. Intervju i granskinger er krevende. Kravet til forsvarlighet gjelder både før, under og etter et intervju. Retten til innsyn i egen sak er en grunnleggende rettighet. Uten innsyn fratras omvarslede blant annet muligheten for å forklare seg om forhold det er varslet om og kontradiksjon.

I et intervju er formålet å innhente relevant og pålitelig informasjon. Åpne innledende spørsmål gir

... granskning er en multi-disiplinær disiplin som kan kreve involvering fra en rekke fagdisipliner, alt etter hvilket tema som skal granskes, omfang og kompleksitet.

intervjuobjektene i en granskning en mulighet til en fri og upåvirket forklaring om granskingens tema. Granskere bør sørge for å holde seg orientert om kunnskapsbaserte intervjumetoder og forskning på området.

I teamet bør man sikre tilgang på spesialister innenfor GDPR for å sikre at personvernlovgivningen blir håndtert riktig. I granskinger kan etterforskningskompetanse ha relevans for sikre fokus på taktisk og strategisk planlegging og gjennomføring. Statsautoriserte revisorer/revisorer og siviløkonomer har kompetanse til å trenge gjennom kompliserte økonomiske konstruksjoner eller kartlegge pengestrømsanalyser.

For å sikre kostnadseffektivitet i en granskning er det en fordel at granskingsmiljøet som skal utføre granskingen har erfarte granskere som behersker granskningsteknologi som kan brukes til å hente ut datamateriale fra eventuelt harddisker, mobiler, gjennomføre søk i e-poster eller relasjonsanalyser. OCR-behandling er ofte en forutsetning for vellykket analyse av store datamengder. Dette er teknologi som gjør det mulig å scanne inn dokumenter og gjøre dem elektronisk lesbare slik at gransker kan bruke et effektivt søkeverktøy.

Ofte er det utfra granskingens tema behov for spesialister. Dette kan gjelde juridiske fag (arbeidsrett, offentlige anskaffelser mv), medisin eller ingeniørvitenskap mv. Cybergranskinger krever spisskompetanse for å kartlegge og trenge inn i cyberrelaterte problemstillinger etter angrep på en organisasjons IT-infrastruktur.

I tillegg til ovennevnte veileder for private granskere utgitt av Advokatforeningen, kan ulike andre standarder og teori benyttes som kilder for å søke kunnskap og støtte om planlegging og gjennomføring av granskinger. NKRFs RSK 001 Standard om forvaltningsrevisjon beskriver en prosess som kan tjene som et utgangspunkt for å gjennomføre en granskning eller undersøkelse, når ovennevnte prinsipper og forutsetninger for granskning blir hensyntatt og innarbeidet i det samlede metodeverk.

11 Begrensninger, utfordringer og avklaringer

Før en granskning skal gjennomføres er det viktig for oppdragsgiver å være klar over at en gransker ikke nødvendigvis har krav på å få utlevert alt som i utgangspunktet kan være nødvendig for å svare på granskingens mandat.

Når det gjelder tilgjengelighet til *dokumentasjon* er det en rekke dokumenter og forhold en gransker ikke kan kreve innsyn i uten at berørte medvirker frivillig. Dette kan for eksempel være pengeoverføringer mellom privatpersoner, innsyn i omvarsledes privatøkonomi og andre private forhold.

Informasjon som befinner seg hos tredjemenn kreves det samtykke for å få innsyn i. En privat gransker har ingen tvangsmidler slik politiet har, og dermed manglende beslags-/innsyns- og ransakingsadgang. En gransker må i større grad appellere til frivillighet dersom nødvendig dokumentasjon ikke kan hentes ut i samsvar med rettsregler. Ett unntak fra dette som ikke er mye brukt i granskinger kan være tvisteloven kapittel 28 om bevissikring utenfor rettssak.

I organisasjoner kan manglende arkivering være en utfordring og etterlate mangler i dokument-sammenstillingen og føre til et begrenset innsyn i ønsket dokumentasjon. Oppdragsgiver må bidra til å legge til rette for at gransker får tilgang til all relevant skriftlig informasjon.

Det er begrensninger i hvor fritt en gransker kan gjøre innsyn i elektronisk lagret informasjon herunder inkludert private e-poster. Åpning av e-poster er en krevende øvelse som må håndteres riktig.

En oppdragsgiver kan ha et ønske om å begrense personkretsen som gransker mener bør inngå i granskningen. Dette kan medføre en ufullstendig gransking og medføre grunnleggende forbehold fra granskers side. Gransker har på sin side et ansvar for ikke å utvide granskningen unødvendig.

Gransker må kontinuerlig bruke anerkjente kildekritiske prinsipper² for i størst mulig grad å trenge gjennom og vurdere troverdigheten til skriftlig informasjon som innhentes fra varsler, omvarslede og andre berørte. Informasjon innhentet gjennom muntlige kilder kan bære preg av mulige fortelser, løgn, feil-erindringer, manglende vilje til å dele opplysninger mv. Bruk av kunnskap fra vitnepsykologien er relevant i denne sammenheng. Kritisk teori (trippelhermeneutikk) gir et grunnlag for at en gransker som tolker av informasjon hele tiden bør ha et kritisk forhold til etablerte, sementerte og dominerende oppfatninger som ofte fremsettes som en selvfølge i en gransking. Selv om det gjennomføres kontradiksjon må gransker også kritisk stille spørsmål ved om alle forhold er kommet på bordet, gjennomgående i granskingsarbeidet og ved slutføring av rapporten.

Oppdragsgiver har et ansvar for at å sikre at en granskingsrapport blir brukt på en forsvarlig og helhetlig måte. En oppdragsgiver kan ikke endre eller tilpasse en avlagt rapport fra gransker slik at rapportens balanse endres eller forrykkes. Advokatens taushetsplikt/legal privilegier må ikke misbrukes av oppdragsgiver ved avleggelse av en granskingsrapport gjennom selektiv bruk av informasjon og vurderinger i rapporten.

Regeletterlevelse og forsvarlighet i en granskingsprosess kan bli utfordret gjennom kontradiksjon ved at anonym varslers identitet kan bli kjent for omvarslede. Dette stiller særlige krav til granskers framgangsmåte i granskings- og kontradiksjonsprosessen.

I granskinger oppstår ofte spørsmålet om hvordan verifiserte data/fakta skal vektes. Gransker kan derfor i særlige tilfeller bli stilt overfor et valg når det gjelder hvordan sannsynligheten i bevisvurderingen skal vektes. Hvordan sannsynlighet blir vektet og brukt av gransker bør beskrives i rapporten når dette er relevant.

Oppdragsgiver må ta stilling til om ansatte og andre skal kunne la seg bistå av tillitsvalgt eller annen ekstern rådgiver ved avgivelse av forklaring, herunder eventuelt rett til advokat.

I forbindelse med oppstart av et granskingsprosjekt er det ulike forhold en gransker må avklare. Eksemplene nedenfor er ikke uttømmende. Det bør avklares hvordan opptak av forklaringer skal gjennomføres, skal det brukes lydbånd eller kun skrives referater. Det er også nødvendig å avklare hvordan eller om gransker skal forholde seg til anonyme vitner/tips. I granskinger oppstår det ofte et spørsmål både om og når organisasjonen eventuelt skal informeres om en pågående gransking, noe som bør avklares tidsriktig.

En gransker bør også ha et bevisst forhold til hvordan sikring av bevis skal håndteres, hvordan elektronisk lagret informasjon skal håndteres og hvordan granskingsrapporten skal utformes.

12 Epilog

Gransking kan være et nødvendig virkemiddel et kontrollutvalg eller administrasjonen i en kommune iverksetter for å klarlegge fakta ofte innenfor arbeidsrettslige problemstillinger, mistanke om misligheter som f.eks. korrupsjon eller andre brudd på rettsregler eller organisasjonens internkontroll. Uansett hva man kaller en undersøkelse rettet mot enkeltindivider, må både oppdragsgiver og oppdragstaker sørge for at prinsippet om forsvarlighet etterlevs. ●

Stein Ove Songstad har arbeidet med granskninger, kartlegginger og undersøkelser i privat og offentlig sektor i over 25 år. Han har ledet og deltatt i en rekke nasjonalt profilerte granskninger. Dette gjelder granskninger innen områder som korrupsjon og andre misligheter, intern kontroll, offentlige anskaffelser, arbeidsrelaterte tema som f.eks. trakassering, arbeidsmiljø, habilitet, brudd på arbeidstidsbestemmelser, sosial dumping, helselovgivning/forsvarlighet, plan og bygningslov, seriositetsbestemmelser mv. Han har vært ansvarlig for forvaltningsrevisjoner og selskapskontroller utført av Deloitte i over 40 store, mellomstore og små norske kommuner.

Stein Ove har bakgrunn fra bl.a. Justisdepartementet, Riksrevisjonen, Politi- og lensmannsetaten. Han har også vært ansatt i tidligere Hordaland fylkeskommune. Han har en juridisk embetseksamen og en master i ledelse.

² Tolkning og refleksjon: vetenskapsfilosofi og kvalitativ metode, Mats Alvesson og Kaj Skoldberg. Studentlitteratur



Av **Rune Johansen**, seniorrådgiver i Vestfold, Telemark og Agder kontrollutvalgssekretariat IKS – VETAKS

Ivaretar kontrollutvalgene sitt lovpålagte påseansvar når det gjelder økonomiforvaltning?

Får kontrollutvalgene tilstrekkelig hjelp fra revisor og sekretariat til å ivareta sitt påseansvar, og har utvalgene tilstrekkelig med ressurser?

Kontrollutvalget skal ifølge kommuneloven § 23-2, 1. ledd bokstav b «påse at det føres kontroll med at den økonomiske forvaltningen foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak». Det fremgår klart av forarbeider til loven at kontrollutvalget må vurdere kontrollbehov utover den årlige forenklede etterlevelseskontrollen med økonomiforvaltningen som regnskapsrevisor utfører.

Kontrollutvalget skal også påse at det utføres forvaltningsrevisjon. Dette innebærer «å gjennomføre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regeletterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak» (kommuneloven § 23-3, 1. ledd). Det foreligger i dag lite konkret veiledning på hvordan kontrollutvalget kan vurdere kontrollbehovet for økonomiforvaltningen. Kontrollutvalgshåndboken og veiledere om påseansvar og uttalelse til årsregnskap/årsberetning fra NKRF og FKT (Forum for kontroll og tilsyn) gir lite veiledning om temaet.

Eksempler fra NKRFs forvaltningsrevisjonsregister, prosjekter med tema innenfor økonomiforvaltning:

- Forvaltning, drift og vedlikehold kommunale bygninger
- Vedlikeholdsetterslep (veg, vann- og avløp)
- Selvkost
- Økonomistyring, budsjettering og rapportering
- Økonomisk internkontroll
- Budsjettering og gjennomføring av investeringsprosjekter
- Prosjektstyring (drift og investering)
- Kontraktoppfølging
- Offentlige anskaffelser
- Kjøp og salg av eiendommer
- Økonomisk sosialhjelp
- Kunst - forvaltning og sikring

For å hjelpe kontrollutvalgene må revisjonsselskapene og kontrollutvalgssekretærene bli mere bevisste på hvordan forventningen i lovforarbeidene kan følges opp.

Forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen

Med ny kommunelov av 2018 kom kravet om at regnskapsrevisor årlig skal gjennomføre forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen. Revisor skal basere oppgaven på en risiko- og vesentlighetsvurdering som legges fram for kontrollutvalget (kommuneloven § 24-9). Det er gitt lite veiledning i forarbeider til kommuneloven.

Styret i NKRF fastsatte i mars 2019 ny revisjonsstandard «RSK 301 Forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen» som gir føringer for hvordan oppgaven skal løses. For kontrollutvalgene er det viktig å forstå de begrensninger som ligger i oppgaven. Dette fremgår også klart av NOU'en når etterlevelseskontrollen omtales:

Revisors kontroll er ikke nødvendigvis tilstrekkelig kontroll med økonomiforvaltningen. Kontrollutvalget må vurdere kontrollbehovet utover dette. Utvalgets forslag endrer ikke på kommunestyrets og kontrollutvalgets tilsynsansvar. Forvaltningsrevisjon eller annen kontroll innenfor økonomiforvaltningen kan fortsatt gjennomføres helt uavhengig av at loven gir regnskapsrevisor et tilleggsoppdrag. Regnskapsrevisors utvidede kontroll gir imidlertid kommunestyret og kontrollutvalget et bredere grunnlag for å vurdere behovet for forvaltningsrevisjon.

Det store spørsmålet er hvordan kontrollutvalget skal vurdere kontrollbehovet. Er kontrollutvalget i stand til å vurdere behovet på egen hånd? For å hjelpe kontrollutvalgene må revisjonsselskapene og kontrollutvalgssekretærene bli mere bevisste på hvordan forventningen i lovforarbeidene kan følges opp.

Regnskapsrevisors bidrag

Regnskapsrevisor gjør en rekke risikovurderinger i forbindelse med lovpålagt revisjon av årsregnskapet og årsberetningen. For de med spesiell interesse for temaet kan kanskje lesing av revisjonsstandardene være interessant (ISA 300-330). Imidlertid kan det ikke forventes at kontrollutvalgene skal ha detaljkunnskap om de risikovurderinger som regnskapsrevisor gjør i forbindelse med den lovpålagte regnskapsrevisjonen. Disse risikovurderingene er primært rettet mot regnskapsrevisors oppgave med å avgi en revisjonsberetning til årsregnskapet og årsberetningen. Kontrollutvalgene må forstå at det vil kunne foreligge svakheter i økonomiforvaltningen som ikke dekkes av regnskapsrevisors lovpålagte revisjon.

Kontrollutvalgene må forstå at det vil kunne foreligge svakheter i økonomiforvaltningen som ikke dekkes av regnskapsrevisors lovpålagte revisjon.

Den lovpålagte oppgaven med forenklet etterlevelsesk kontroll med økonomiforvaltningen forutsetter også at regnskapsrevisor gjør risikovurderinger knyttet til svakheter ved økonomiforvaltningen. I lovforarbeider er det gitt lite veiledning på hvordan dette i praksis skal gjennomføres og presenteres for kontrollutvalgene. I revisjonsstandard RSK 301 er det i veiledningspunkt A12 sagt følgende:

Revisor forventes å ha en bred tilnærming som i utgangspunktet dekker alle områdene innenfor økonomiforvaltningen, men deretter begrense områder ut fra en risiko- og vesentlighetsvurdering. Risiko- og vesentlighetsanalysen i forbindelse med utarbeidelse av plan for forvaltningsrevisjon kan gi gode innspill til risikovurderingen som skal gjøres i forbindelse med beslutning om etterlevelsesk kontroll. Lovforarbeidene er tydelige på at det ligger begrenset ressursbruk bak denne uttalelsen om forenklet etterlevelsesk kontroll, og ut fra risiko- og vesentlighetsvurderingen velges ett, eller et fåtall områder for kontroll. Der det er flere områder med risiko av betydning kan revisor vurdere å dekke disse områdene over en periode på flere år. (Jf. punkt 7)

"Typiske" eksempler vurdert for forenklet etterlevelsesk kontroll:

- Selvkost
- Finansreglement (overholdelse)
- Offentlige anskaffelser
- Tilskudd private barnehager
- Brukerbetaling helse og omsorg
- Kontraktsoppfølging
- Konesjonsvilkår
- Offentlig støtte

Basert på RSK 301 bør kontrollutvalget forvente at revisor har en «bred tilnærming som i utgangspunktet dekker alle områdene innenfor økonomiforvaltningen». En bred tilnærming som også presenteres for kontrollutvalgene vil være til god hjelp for å ivareta kontrollutvalgets oppgave med å vurdere kontrollbehovet med økonomiforvaltningen.

Her er det fristende å påstå at regnskapsrevisorene kan bistå kontrollutvalget bedre, og legge mer arbeid inn i selve presentasjon og gjennomgang i kontrollutvalget. Det er også fristende å påstå at arbeidet med risikovurderingene kan ha vel så stor verdi for kontrollutvalgene som selve gjennomføringen av etterlevelsesk kontrollene, vi til nå har sett.

Risikovurderinger forvaltningsrevisjon

Ifølge kommunelovens § 23-3, 2. ledd skal kontrollutvalget minst en gang i valgperioden utarbeide en plan for gjennomføring av forvaltningsrevisjon. Det fremgår også at planen skal baseres på en risiko- og vesentlighetsvurdering. I siste setning i 2. ledd står det at «Hensikten med risiko- og vesentlighetsvurderingen er å finne ut hvor det er størst behov for forvaltningsrevisjon.» Spørsmålet kontrollutvalget bør stille seg er om denne risikovurderingen kan bidra til å ivareta kontrollutvalgets ansvar for å vurdere om det gjennomføres tilstrekkelig kontroll med økonomiforvaltningen.

Med begrensede ressurser blir kontrollutvalget nødt til å vurdere om de skal prioritere kontroller av økonomiforvaltningen, eller velge andre temaer når forvaltningsrevisjon gjennomføres.

I veileder til risiko og vesentlighetsvurdering (NKRF, desember 2019) pekes det på utfordringen med å gå i detalj i risikovurderingen:

Det kan være en utfordring å sikre at risiko- og vesentlighetsvurderingen er tilstrekkelig overordnet slik at kontrollutvalget får et oversiktsbilde av hele den kommunale virksomheten, samtidig som den går tilstrekkelig dypt til å danne et meningsfullt grunnlag for å utarbeide kontrollutvalgets plan for forvaltningsrevisjon. Det er et sentralt moment at vurderingen gir et helhetlig risikobilde av hele kommunens virksomhet,

Det er avgjørende for kontrollutvalgene at de er i stand til å mene noe om områder innenfor økonomiforvaltningen som ikke dekkes gjennom lovpålagt regnskapsrevisjon, forenklet etterlevelseskontroll og forvaltningsrevisjon.

og at den bidrar til å se ulike risikofaktorer på tvers av sektorer og områder.

Det er fristende å påstå at de fleste risikovurderinger i liten grad er detaljerte på økonomiforvaltning.

Formelt må kontrollutvalget bestille utføringen av risiko- og vesentlighetsvurderingen. De fleste kommuner benytter revisjonsselskapet de er deltakere i, noen benytter sekretariatet og noen gjennomfører anbud for å få løst oppgaven. Uavhengig av løsning vil det være en fordel om risikovurderinger som gjøres i forbindelse med regnskapsrevisjon, forenklet etterlevelseskontroll og forvaltningsrevisjon sees i sammenheng.

Hva kan kontrollutvalgene forbedre?

Mange kontrollutvalg gjør i dag ikke nok for å ivareta påseansvaret for økonomiforvaltningen. Revisjonsselskapene og kontrollutvalgssekretærene må bli mer bevisste på dette, og bistå utvalgene i arbeidet. Målet bør være at alle kontrollutvalg utarbeider en plan for hvordan den lovpålagte oppgaven kan utføres. For å komme dit vil utvalgene være avhengig av at revisorene aktivt bidrar i arbeidet.

Kontrollutvalget må utnytte den kompetanse som regnskapsrevisor og forvaltningsrevisor besitter, og diskutere hvordan disse gjennomfører risikovurderinger. Det er avgjørende for kontrollutvalgene at de er i stand til å mene noe om områder innenfor økonomiforvaltningen som ikke dekkes gjennom lovpålagt regnskapsrevisjon, forenklet etterlevelseskontroll og forvaltningsrevisjon.

«Diverse tema», kanskje egnet for orientering i kontrollutvalget:

- Arealutnyttelse
- Omløpshastighet og tomgangsleie i kommunale boliger
- Forsikringsdekning
- Privat bruk av kommunal eiendom (biler, maskiner og bygg)
- Inventar og utstyrskontroll (pc, telefoner m.m.)
- Momshåndtering (utover revisjonens kontroll)
- Oppfølging av tilskudd til andre (frivillige og ideelle)
- Kontroll på løpende leieavtaler?
- Avhending og salg av utstyr
- Retningslinjer for bierverv

Kommunedirektøren er i kommunelovens kap. 25 gitt et særskilt ansvar for internkontroll. Kommunedirektøren skal ha rutiner for å avdekke, følge opp avvik og vurdere risiko for avvik. Internkontrollen skal være systematisk, og tilpasset kommunens risikoforhold.

Kontrollutvalget bør aktivt søke informasjon fra kommunedirektør for å vurdere områder hvor kontrollutvalget må gjøre nærmere undersøkelser. Kontrollutvalget kan be kommunedirektøren om å utarbeide notater og gi orienteringer i utvalget. Revisor bør i forbindelse med risikovurderinger knyttet til forenklet etterlevelseskontroll og forvaltningsrevisjon også aktivt bruke risikovurderingene fra kommunedirektøren.

Kontrollutvalget skal utarbeide forslag til budsjett for kontrollarbeidet i kommunen. Det er viktig at kontrollutvalget konkret vurderer om det er midler i forslaget til å utføre nødvendige undersøkelser knyttet til økonomiforvaltning. I mange mindre kommuner er det svært begrensede midler til forvaltningsrevisjon og bestilling av andre mindre undersøkelser. Konkrete og begrunnede forslag for å øke midler til kontrollarbeidet vil antakelig øke sannsynligheten for gjennomslag når kommunestyret behandler forslaget.

Når konkrete forvaltningsrevisjonsprosjekter bestilles bør kontrollutvalget i dialog med forvaltningsrevisor alltid vurdere om økonomi bør omfattes av prosjektet.

Sekretariatet må også ivareta kontinuitet i arbeidet i kontrollutvalget. Sekretariatet bør holde oversikt over undersøkelser, revisjoner, orienteringer osv. som er behandlet i utvalget.

Avslutningsvis vil jeg påpeke at kontrollutvalgets påseansvar med økonomiforvaltningen ikke bør blandes med kontrollutvalgets oppgave med å avgi uttalelse til årsregnskap og årsberetning. Rapportering bør skje til kommunestyret enten som egne saker eller i årsmelding fra kontrollutvalget. ●

Rune Johansen er siviløkonom, og jobber som seniorrådgiver i Vestfold, Telemark og Agder kontrollutvalgssekretariat IKS (VETAKS). Han har lang erfaring med revisjon fra privat og offentlig sektor. Rune har jobbet både med regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon i kommuner, og har flere års erfaring fra arbeid med kontrollutvalg.

Etikk er fortsatt høyt verdsatt blant ansatte

Nordic Business Ethics Survey 2022 viser at ansatte verdsetter etikk på arbeidsplassen høyt. Men den viser også at et flertall føler at de har måttet gå på akkord med etiske verdier på arbeidsplassen, og et mindretall av de ansatte oppgir at de er kjent med de etiske retningslinjene på jobben.

Rapporten fra Nordic Business Ethics Initiative undersøker ansattes oppfatninger av etikk på arbeidsplassen i offentlig, privat og ideell sektor i Norden og i år også i Estland. Resultatene fra undersøkelsen ble presentert på et seminar i Stockholm i slutten av november.

Undersøkelsen, som gjennomføres hvert år, viser at etikk har stor betydning for flertallet av de ansatte. Av de norske respondentene oppga 83 prosent at etikk på arbeidsplassen er viktig for dem. Dette er tre prosentpoeng høyere enn det nordiske gjennomsnittet. På spørsmål om etikken ivaretas på en svært god måte i organisasjonen, svarer bare 20 prosent i Norden at det er tilfelle.

På spørsmål om arbeidstakeren i løpet av de siste 12 månedene har observert at noen har gitt, krevd eller tatt imot bestikkelser, svarte 40 prosent av de norske respondentene at de hadde observert dette. Det nordiske gjennomsnittet er til sammenlikning 39 prosent.

Videre viser undersøkelsen at litt over halvparten av respondentene i Norden, 53 prosent, har observert ulovlig virksomhet på arbeidsplassen. Tilsvarende tall for norske respondenter er 54.

I tillegg oppgir 64 prosent av de norske respondentene at de har observert favorisering og nepotisme på arbeidsplassen. Det nordiske gjennomsnittet er 67 prosent. 37 prosent av de norske respondentene oppgir

at de har opplevd negative reaksjoner når de har varslet om uetisk opptreden i egen organisasjon.

På spørsmål om respondentene kjenner til organisasjonens etiske retningslinjer, svarer færre enn halvparten av de nordiske respondentene positivt. Hele 26 prosent oppgir at de ikke vet om organisasjonen har vedtatt etiske retningslinjer. Når det gjelder opplæring i etisk atferd på arbeidsplassen, svarer ca. 40 prosent av de norske respondentene at det er vanlig.

Fordelt på sektorer, svarer respondentene fra offentlig sektor at 52 prosent har etiske retningslinjer, 38 prosent har varslingskanal og 39 prosent har opplæring i etikk.

53 prosent av de norske respondentene oppgir at de har måttet fravike sine personlige etiske standarder i sitt arbeid, mens fem av ti oppgir at de også har fraveket organisasjonens etiske retningslinjer. Det nordiske gjennomsnittet er tilsvarende hhv. 58 og 54 prosent.

Undersøkelsen viser at yngre arbeidstakere har større sannsynlighet for å gå på akkord med sine etiske standarder enn eldre. I tillegg viser den at kvinner sjeldnere gjør dette enn menn.



Rapporten og et opptak av seminaret i Stockholm er tilgjengelig på:
nordicbusinessethics.com/event/nbe-survey-launch-2022/

Initiativet **Nordic Business Ethics** består av ulike aktiviteter, som alle har som mål å øke bevisstheten om hva forretningsetikk er og gi ulike verktøy og midler for å jobbe med å bygge sterkere og ansvarlige organisasjoner, bedrifter og arbeidsplasser.

- **Misjon:** Gi inspirasjon og innsikt knyttet til forretningsetikk og dermed påvirke og støtte enkeltpersoner og organisasjoner.
- **Formål:** Fremme ansvarlig forretningsførsel, støtte bedriftsledere og fagfolk som deler initiativets lidenskap for å bygge mer ansvarlige bedrifter og organisasjoner gjennom å bygge beste praksis, dele erfaringer og legge til rette for dialog og nettverk.
- **Hovedmålgruppe:** Enkeltpersoner og organisasjoner med et ønske om å utvikle, bygge og utvikle ansvarlige og sterke organisasjoner og virksomheter.



Av **Ingrid Walstad Larsen**, forvaltningsrevisor i Møre og Romsdal Revisjon SA

Observasjon som metode i forvaltningsrevisjon: hva, hvordan og hvorfor?

Observasjon er noe vi gjør i alle sammenhenger. Vi observerer hverandre i møte med andre mennesker, vi observerer hva folk gjør (og ikke gjør), vi observerer til og med oss selv når vi er alene. Med dette i bakhodet – ligger det her en gullgruve av nyttig informasjon vi kan bruke i forvaltningsrevisjon?

I denne artikkelen ønsker jeg å sette observasjon på dagsordenen. Jeg mener den er et viktig tilskudd til de tradisjonelle og velbrukte metodene innenfor forvaltningsrevisjon. Jeg vil i det følgende reflektere rundt observasjon i lys av samfunnsvitenskapelig kvalitativ metode, hvordan vi kan bruke dette i vårt arbeid i forvaltningsrevisjon, og hva metoden gir av muligheter og utfordringer.

Dette vil jeg diskutere i lys av sosiologisk teori og knytte opp mot mikrointeraksjonisme. Jeg vil komme med noen refleksjoner til hvordan man kan utføre og bruke observasjon – i form av beskrivelser, bilder og refleksjoner. Avslutningsvis oppfordrer jeg til å videreutvikle og styrke metoden i forvaltningsrevisjon.

Om observasjon og interaksjonisme

Observasjon som metode for datainnhenting stammer fra etnografisk forskning innenfor sosialantropologien, og har siden spredd seg gjennom Chicago-skolen i sosiologien og forskning på ulike områder innenfor akademia.

Kathrine Fangen (2010) skriver at en gjennom bruk av observasjon kan bekrefte eller avkrefte at fysiske gjenstander er der de skal være. Observasjon kan gi innsikt i om beskrivelser av prosedyrer eller rutiner er tilgjengelige for dem som prosedyrene skal gjelde for, og at prosedyrene skjer på forskrevet måte.

Innenfor forvaltningsrevisjon er observasjon brukt i større eller mindre grad. Metoden er omtalt i veileder for forvaltningsrevisjon (NKRF 2016:64):

Med observasjon menes å observere hva som er/ finner sted på et avgrenset område (sted) i et avgrenset tidsrom, og innebærer som oftest registrering av forekomster eller hendelser. Observasjon vil sjelden eller aldri bli brukt som eneste metode i en forvaltningsrevisjon, men den kan komme inn som et nyttig supplement til andre metoder som intervju, dokumentanalyse og spørreskjema. (...)

Raymond Gold redegjør for fire ulike roller innenfor observasjon: Fullstendig deltaker, observerende deltaker, deltakende observatør og fullstendig observatør (i Tjora 2017:59). I veileder for forvaltningsrevisjon står det at «deltakende observasjon brukes i praksis ikke i forvaltningsrevisjoner» (NKRF 2016:65), et ideal som trekkes frem er bruk av ikke-deltakende observasjon.

I observasjonssituasjoner vil vi ofte være i samhandling med andre. Jeg vil derfor trekke frem sosiologisk teori og interaksjonistisk perspektiv som bakteppe til hvordan vi kan bruke observasjon i forvaltningsrevisjon. Sosial interaksjon er et interessant perspektiv å ha med seg i denne sammenheng, fordi det kan forklare vår opplevelse og forståelse av en situasjon, hvorfor andre gjør som de gjør, og det kan bidra til refleksjon over vår egen rolle og adferd.

Menneskelig adferd i sosial samhandling kalles innenfor sosiologien et *mikrointeraksjonistisk perspektiv* (Blumer 1969). I dette perspektivet søker en å forstå hvordan vår identitet og sosiale forståelse skapes av erfaringer vi gjør i interaksjon med andre mennesker. Vi korrigerer, tilpasser og oppfatter vår egen adferd gjennom, både eksplisitte og implisitte, reaksjoner og tilbakemeldinger i samhandling med andre (Goffman 1959).

Disse reaksjonene og tilbakemeldingene kan være verbale, eller komme til uttrykk gjennom kroppsspråk og væremåte. Denne måten å oppfatte seg selv gjennom andres øyne kalte Charles H. Cooley (1902) *the looking glass self*. Vi «speiler» andres reaksjon på egen adferd, og tilpasser hva vi sier og hvordan vi oppfører oss.

Hvorfor bruke observasjon i forvaltningsrevisjon?

Bruk av observasjon kan gi et interessant blikk på dem og det vi reviderer, og på oss selv som reviderer. Jeg mener det gir en større forståelse og dybde til det temaet vi undersøker, og et rikere språk til å beskrive eller fremstille tema i rapporten.

Et interessant blikk på de vi reviderer

Berit Juul (2018) i Trondheim kommunerevisjon har gjennom en artikkel i Kommunerevisoren delt sine erfaringer med bruk av observasjon i ulike prosjekt som blant annet kvalitet i sykehjem, medisin håndtering og kvalitet i spesialundervisning. I artikkelen skriver Juul at «Vi mener selv at denne metoden har gitt oss svært nyttig informasjon. Gjennom at vi selv ser hvordan noe er eller blir gjort, kan vi gi våre oppdragsgivere et ganske unikt innblikk i den kommunale tjenesteproduksjonen».

Oslo kommunerevisjon har også gjennomført observasjon i sine prosjekt, og viser i en artikkel i Kommunerevisoren til hvordan de har benyttet metode-mangfold i hjemmetjenesten (Jensen, Kristensen og Nome 2020).

I Møre og Romsdal Revisjon SA har observasjon vært gjenstand for diskusjon, og brukt i flere rapporter de siste årene (2018a-c, 2021, 2022a-b¹). I en forvaltningsrevisjon av barneverntjenesten i Molde kommune, ble det i prosjektskissen tatt opp at barneverntjenestens lokaler har utfordringer med tanke på å møte lovkrav. For å kunne undersøke de faktiske forhold, brukte vi observerende deltakelse/befaring for å innhente data til prosjektet som et supplement til dybdeintervju, spørreundersøkelse og dokumentanalyse:

Observasjonen var avgrenset og standardisert til enkelte tema innenfor de operasjonaliserte revisjonskriteriene. (...) Denne type datainnhenting har gitt verdifull informasjon om temaene som undersøkes i barneverntjenesten (...). Vi mener det har skapt en større forståelse og oppfattelse for de utfordringer barneverntjenesten står ovenfor i sin arbeidshverdag. (...)

Vi deltok på befaring hos barneverntjenestens lokaler i Molde sentrum, og observerte det åpne kontorlandskapet, møterommene og venterom. Observasjon har vært svært nyttig i innhenting av datamateriale når det kommer til risiko for brudd på taushetsplikten, samt de ansattes opplevelse av egen sikkerhet og forsvarlig håndtering av publikum. Vi tok noen bilder vi har inkludert i våre funn for å belyse noen av utfordringene tjenesten har når det kommer til barneverntjenestens lokaler. (...)

I et prosjekt om kvalitet og oppfølging av lærlinger i Møre og Romsdal fylkeskommune (MRR IKS 2018), observerte vi viktige aspekt som hadde betydning for forståelsen av temaet vi undersøkte under en samling for lærlinger:

Under observasjonen registrerer vi at foredragsholderne snakker med elevene på en forståelig og humoristisk måte. De trekker linjer til samfunnets og fylket sitt behov, at de skal bli skattebetalere og gode arbeidstakere. (...) Det blir ellers snakket om kultur på arbeidsplassen, hvem de skal henvende seg til ved spørsmål, og at de er betydningsfulle samfunnsborgere med et viktig oppdrag: Å bli fagarbeidere. På samlingen blir lærlingene bedt om å hente seg det gule heftet «Fagopplæring i bedrift», (...) som ligger ved inngangen. (...)

Disse eksemplene, Trondheim kommunerevisjon sine prosjekter, samt Oslo kommunerevisjons bruk av observasjon, viser at observasjon er et konstruktivt og dynamisk verktøy i forvaltningsrevisjon.

Samlingen for lærlinger vurderes av revisor som et positivt og nyttig innslag for lærlingene. Gjennom den deltakende observasjonen og gjennom samtaler med lærlinger, oppfatter vi det slik at den er motiverende og oppklarende for dem. [...]

Vi mener at det er betryggende og tillitsvekkende å se at rådgiverne skaper gode relasjoner til lærlingene [...] Dette mener vi er viktige aspekter for hvordan overgangen fra skoleplass til læreplass blir for lærlingene, og hvordan de blir fulgt opp av fylkeskommunen. Det at rådgiverne er gode rollemodeller for lærlingene anser vi som viktig og positivt. Lærlingene som ikke kommer på samlingene går glipp av viktig informasjon, og at det her er et risikoområde med tanke på frafall. Siden det ikke er et system for å evaluere hvilke elever som er med på samling og ikke, er det vanskelig å iverksette målrettede tiltak mot disse lærlingene (...)

Disse eksemplene, Trondheim kommunerevisjon sine prosjekter, samt Oslo kommunerevisjons bruk av observasjon, viser at observasjon er et konstruktivt og dynamisk verktøy i forvaltningsrevisjon. Det kan, slik Juul (2018) beskriver, gi svært interessant kunnskap om den kommunale tjenesteproduksjonen som vi ikke får innsikt i ved bare bruk av intervju, spørreundersøkelser eller dokumentanalyse.

Observasjon bidrar til et interessant blikk på oss selv som reviderer

I veileder for forvaltningsrevisjon (NKRF 2016:32) kan vi lese at:

Kravet om objektivitet innebærer at revisor utfører revisjonen med en objektiv innstilling. Bevissthet rundt metodisk og systematisk tilnærming kan bidra til objektivitet og upartiskhet. Avgrensinger av revisjonens omfang, etablering av revisjonskriterier, innhenting av revisjonsbevis, tolkninger av observasjoner og trekking av konklusjoner må gjøres på en uhildet måte. Enhver som arbeider med forvaltningsrevisjon må tilstrebe upartiskhet i alle ledd i sine vurderinger, oppfatninger, konklusjoner og anbefalinger.

Som observatører har vi med oss egen bakgrunn, opplevelser og erfaringer inn i situasjonen eller feltet vi deltar i. Det interaksjonistiske perspektivet belyser at

¹ Rapportene kan leses på: <http://mrrevisjon.no/rapporter>

Ved å bruke det interaksjonistiske perspektivet til å reflektere rundt hvordan vi påvirker og påvirkes i det vi gjør, gjør det at vi i større grad kan unngå subjektive meninger i arbeidet, og heller oppnå mer objektivitet og uavhengighet.

man i samhandling med andre vil tenke over og tolke hvordan man oppfattes i møte med andre. En viktig del av vår objektive etterstrebelser vil slik jeg ser det, være å reflektere over oss selv i samhandling med de vi møter når vi reviderer.

Observasjonsmetode er derfor ikke bare interessant for å observere den enkelte enhet eller kommune, men også oss selv. Vi «speiler» oss i andres reaksjoner på egen adferd når vi samhandler med de vi reviderer, og vil bevisst og ubevisst tilpasse hva vi sier, hvordan vi sier det, og hvordan vi oppfører oss (Cooley 1902). Ved å bruke det interaksjonistiske perspektivet til å reflektere rundt hvordan vi påvirker og påvirkes i det vi gjør, gjør det at vi i større grad kan unngå subjektive meninger i arbeidet, og heller oppnå mer objektivitet og uavhengighet.

Hvordan bruke observasjon i forvaltningsrevisjon?

Hvordan kan vi bruke observasjoner i innhenting av data, og hvordan kan vi fremstille dem i våre rapporter? Hva er våre muligheter og fallgruver?

Beskrivelser og bilder

Når vi har vært på besøk hos kommunen kan det være nyttig å skrive en «feltdagbok» fra besøket (Tjora 2017: 90-100). Jo tidligere man skriver ned det som er betraktet, egne tanker og refleksjoner, jo lettere vil det være å konkretisere de observasjonene en har gjort og belyse dem. Beskrivelser av det som er observert kan gi en rik illustrasjon til problemstillingene som stilles. Beskrivelsene kan være nyttig å bruke i rapporten, men hvis det ikke passer direkte i rapporten kan det likevel gi dybde i det

som er innhentet av data, og brukes som bakgrunnsinformasjon til prosjektet.

Spørsmål som kan være relevant å stille når man er på befaring eller under observasjon er: Har de ansatte god oversikt over hvor de aktuelle rutinene ligger? Bruker de tid på å logge seg på relevante system, finne sentrale dokument, og vet de hvor og hvordan de skal lete? Hva kan disse funnene eventuelt si noe om?

Et annet nyttig verktøy når man skal observere er en sjekkliste der det vi ser etter er klarlagt på forhånd. Dette kan eksempelvis brukes innenfor medisinshåndtering eller registrering av forekomster.

Bilder er et virkningsfullt innslag til en forvaltningsrevisjonsrapport, og et effektivt verktøy for leseren. Det kan tas bilder av hvordan bygg er konstruert eller plassert, fysiske gjenstander, oppbygging av rom og steder, eller folk som utfører oppgaver der det er relevant. Bilder gir en ekstra dimensjon i det som forklares, og kan bidra til at leseren i større grad kan sette seg inn i de faktiske (fysiske) forhold.

Bruk av bilder stiller krav til anonymisering og etisk refleksjon. Et bilde sier noe om hvordan fysiske gjenstander eller steder ser ut på et gitt tidspunkt, men sier ikke nødvendigvis noe om hvordan den samme situasjonen kommer til uttrykk dagen, uka, eller måneden etterpå.

Metodiske refleksjoner

For å kunne etterstrebe revisors objektivitet og uavhengighet vil refleksjon over datainnhenting og vår egen rolle i prosjektet være nyttig. Skildringer fra

NKRFs konferansetilbud 2023:

- Kontrollutvalgskonferansen | 1. – 2. februar, Gardermoen
- Arena for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll, 14. – 15. mars, Trondheim
- KOMØK'23 | 5. – 6. juni, Gardermoen
- Fagkonferansen | 13. – 14. juni, Tromsø
- Samling for kontrollutvalgssekretariater | 13. – 14. sept., Kristiansand
- Lederkonferansen | 1. – 2. november, Stavanger
- Fagtreff for regnskapsrevisorer | medio november, Gardermoen

Sett av datoene i kalenderen nå – vel møtt!



– kontroll og revisjon i kommunene

For nærmere informasjon og påmelding
→ nkrf.no/kurs

observasjoner stiller store krav til revisor, og denne åpenheten bør også gjenspeiles i metodekapitlet.

Kvalitetssikring av materialet og datainnhentingene kan drøftes under overførbarhet (generalisering), reliabilitet og validitet (Fangen 2010:236), og det er viktig å ha metodisk transparens (MNKRF 2018). I metodekapitlet bør vi reflektere (og redegjøre for): Hvordan en undersøkelse er gjort? Hvilke valg som er tatt på hvilke tidspunkter? Hvordan deltakere er rekruttert? Hvilke problemer som er oppstått? Hva funnene kan si noe om, og hva de ikke kan si noe om? Hva har observasjon ført til av ny eller utvidet kunnskap?

Observasjoner gir øyeblikksbilder, og virkeligheten observeres på et gitt tidspunkt (NKRF 2016:65).

Allerede i utformingen av prosjektplanen tenker jeg det kan være nyttig å stille seg selv og prosjektet noen kontrollspørsmål: Hvordan kan observasjon gi innsikt i det som undersøkes? Hva kan det ikke gi svar på?

Oppsummering: ut og observer!

I denne artikkelen har jeg forsøkt å belyse hva observasjon som samfunnsvitenskapelig kvalitativ metode er med bakgrunn i sosiologisk teori og i forvaltningsrevisjon. Jeg har fremmet hvorfor metoden er et interessant tilskudd i forvaltningsrevisjon og diskutert hvordan denne kan brukes.

Observasjon gir rikere beskrivelser av fenomener vi undersøker, vi kan se svakheter og styrker i utførelse av arbeidsoppgaver, tilgjengelighet av dokumentasjon og rutiner, samt etterlevelse av arbeidsoppgaver og prosedyrer blant de ansatte.

Jeg har forsøkt å skissere hva slags mulighetsrom og begrensninger det gir oss når det kommer til hva vi kan hente inn av data, hva vi kan bruke i en forvaltningsrevisjon, og ovenfor oss selv som innhenter data.

Slik jeg anser det fins det et mulighetsrom for bruk av observasjon i forvaltningsrevisjon. Det kan bidra til et interessant blikk på de vi reviderer, og oss selv som revisorer. Det kan gi et språk som beriker rapportene, både ved beskrivelser og ved bruk av bilder.

Metoden stiller slik jeg ser det høye krav til metode-redegjørelse, den kan forklare hvordan egne fortolkninger gjøres, og åpner opp for selvrefleksjon. Observasjon gir rikere beskrivelser av fenomener vi undersøker, vi kan se svakheter og styrker i utførelse av arbeidsoppgaver, tilgjengelighet av dokumentasjon og rutiner, samt etterlevelse av arbeidsoppgaver og prosedyrer blant de ansatte.

Fremover håper jeg at metoden kan videreutvikles og brukes i større grad enn den gjør i dag. Jeg mener det ligger et uutnyttet potensial innenfor observasjon som kan være et svært viktig tilskudd til de tradisjonelle og velbrukte metodene innenfor forvaltningsrevisjon.

Jeg savner en fruktbar diskusjon og operasjonalisering av metoden, der vi sammen kan utvikle gode måter å innhente data på som kan gi informasjon som vil styrke de data vi allerede henter inn, og gi ny eller bredere innsikt i de temaene vi undersøker.

Til gode arbeidsmetoder og praksis utvikles håper jeg vi alle kan reflektere rundt hva observasjon kan gi av innsikt, både innenfor prosjekt og i oss selv. Min oppfordring er derfor: Ut og observer! ●

Ingrid Walstad Larsen er utdannet sosiolog ved NTNU, og har vært forvaltningsrevisor i Møre og Romsdal Revisjon SA siden 2018. Har tidligere jobbet som rådgiver i Møre og Romsdal fylkeskommune.

Referanser

- Blumer, Herbert (1969). *Symbolic Interactionism: Perspective and Method*. Berkeley, Los Angeles og London: University of California Press. S. 78-89.
- Cooley, Charles H. (1902). *Human nature and social order*. New York: C. Scribner's sons.
- Fangen, Katrine (2010). *Deltakende observasjon*. 2. utgave. Oslo: Fagbokforlaget.
- Goffman, Erving (1959). *The presentation of self in everyday life*. New York: Anchor Books.
- Jensen, Irene, Roar Andreas Kristensen og Martin Austvoll Nome (2020). «Text mining, spørreundersøkelse, intervjuer og observasjon – metodemangfold i en undersøkelse om ernæringsarbeid i hjemmetjenesten». Artikkel i *Kommunerevisoren* 1/2020, 75. årgang.
- Juul, Berit (2018). Erfaringer med observasjon som metode i forvaltningsrevisjon. Artikkel i *Kommunerevisoren* 1/2018, 73. årgang.
- Møre og Romsdal Revisjon IKS (2018a). *Kvalitet i hjemmetjenestene i Kristiansund kommune*. Forvaltningsrevisjonsrapport. Møre og Romsdal Revisjon IKS (2018b). *Offentlige anskaffelser i Aukra kommune*. Forvaltningsrevisjonsrapport. Møre og Romsdal Revisjon IKS (2018c). *Kvalitet i lærebedrifter og oppfølging av lærlinger i Møre og Romsdal fylkeskommune*. Forvaltningsrevisjonsrapport. Møre og Romsdal Revisjon SA (2021). *Barneverntjenesten i Molde, Aukra og Vestnes*. Forvaltningsrevisjonsrapport. Møre og Romsdal Revisjon SA (2022a). *Hjemmetjenesten i Molde kommune*. Forvaltningsrevisjonsrapport. Møre og Romsdal Revisjon SA (2022b). *Hjemmetjenester i Sunndal kommune*. Forvaltningsrevisjonsrapport.
- MNKRF (2018). Informasjon fra fagdag i observasjon 28. november 2018.
- NKRF (2016). *Veileder i forvaltningsrevisjon*. Oslo: Norges Kommunerevisorforbund.
- NKRF (2020). *RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon*.
- Tjora, Aksel (2017). *Kvalitative forskningsmetoder i praksis*. 3. utgave. Oslo: Gyldendal Akademisk Forlag.
- Trondheim kommunerevisjon (2014). *Leangen plasthall*. Rapport 18/2014-F.



Av **Fakra Butt**, seniorrådgiver,
Statsforvalteren i Oslo og Viken

Statsforvalternes ansvar for samordning av statlige tilsyn med kommuner og fylkeskommuner

Statsforvalternes samordningsoppgave er videreført, konkretisert og styrket i ny kommunelov av 2018.

Vi har også fått flere hjelpemidler enn vi hadde før for å løse oppgaven. Likevel er oppgaven utfordrende.

Samordningsoppdraget

Statlig tilsyn er et sterkt og inngripende virkemiddel og er derfor regulert av kommuneloven. Hvordan staten skal kontrollere selvstendige forvaltningsnivåer og hvor langt kontrollen kan gå, er forhold som er regulert i kap. 30. Det er også her vi finner regler for samordning av statlig tilsyn mellom statlige tilsynsetater og med kommuner og fylkeskommuner.

Kommunelovutvalget formulerer formålet med samordning av statlige tilsyn på følgende måte: «*tilsynsvirksomheten skal være mest mulig rasjonell, effektiv og fremme læring hos kommunene. Utvalget legger til grunn at tilsynsvirksomheten gjennom bedre samordning kan gi mindre belastning for kommunene, sikre mer effektiv gjennomføring og gi bedre kvalitet i den kommunale forvaltningen.*»

Konkret handler samordning av statlige tilsyn om å:

- koordinere statlige tilsyn i tid og sted, for å unngå kollisjoner i tilsynsaktivitetene
- spre tilsynsbelastningen på enkeltkommuner, for å unngå for mange og tette tilsyn
- bidra til at regelverksetterlevelsen kontrolleres enten i regi av staten eller egenkontrollen, for å unngå dobbeltarbeid og unødvendig ressursbruk
- lære av arbeid som allerede er gjort gjennom tilsyn og kontroll, og å legge til rette for læring enten i forkant eller i etterkant av et tilsyn
- ved behov og etter initiativ legge til rette for dialog om pålegg eller andre reaksjoner med vesentlig virkning for kommunen og fylkeskommunen før de vedtas

Samordning av statlige tilsyn gjelder tilsyn som er planlagt både med kommuneplikter (plikter som bare er pålagt kommuner) og aktørplikter (plikter som stiller krav til enhver som driver en aktivitet eller tilbyr en tjeneste).

Hvilke hjelpemidler har vi?

Vi har både teoretiske og praktiske hjelpemidler for å løse samordningsoppdraget vårt. Felles for disse er at de i sum skal bidra til at statlige tilsyn med kommunene løses på en hensiktsmessig og formålstjenlig måte.

Med teoretiske hjelpemidler menes alle de veiledere, proposisjoner og rapporter/ kartlegginger som finnes om statlig tilsyn, generelt og konkret. Nytt er det at Kommunal- og distriktsdepartementet følger med på utviklingen av det statlige tilsynet med kommunesektoren og orienterer Stortinget om utviklingstrekk hvert fjerde år, jf. kommuneproposisjonen for 2018 og 2022. Dette medfører økt bevissthet rundt statlige tilsyn og samordningsfunksjonen.

Nytt er det at Kommunal- og distriktsdepartementet følger med på utviklingen av det statlige tilsynet med kommunesektoren og orienterer Stortinget om utviklingstrekk hvert fjerde år, jf. kommuneproposisjonen for 2018 og 2022.

De viktigste og konkrete verktøyene vi har for samordning av statlige tilsyn er tilsynskalenderen og dialogmøter, som tilsynsforum eller tilsynslag. Det er her den faktiske jobben med tilsynsplanlegging, prioritering og gjennomføring foregår mellom statlige tilsynsetater og egenkontrollen.

Andre verktøy vi kan nevne er de arenaene departementet og statsforvalterne har opprettet: Arena for nasjonal samordning og Nettverk for samordnere hos statsforvalterne. Disse arenaene er etablert med mål om

at vi og andre tilsynsmyndigheter kan opptre samordnet i tilsynssammenheng og på denne måten oppfylle samordningsoppdraget.

Kommunedirektørens årlige rapportering til kommunestyret om internkontroll og resultater fra statlige tilsyn er også viktig virkemiddel, da den vil gi informasjon til statsetatene om erfaringer med statlige tilsyn, oppfølging, effekt av tilsyn m.m., jf. koml. § 25-2.

Hvordan gjør vi det i Oslo og Viken

Statsforvalterembetet har ca. 600 ansatte fordelt på tre kontorsteder. Vi har en tradisjonell organisasjonsstruktur med flere ledernivåer. Pr. i dag forholder vi oss til to fylker. Viken fylke med 51 kommuner og Oslo fylke og kommune med 15 bydeler. I gjennomsnitt får alle mellom tre og fire statlige tilsyn hver i året, og i tillegg kommer forvaltningsrevisjonene.

Foruten Statsforvalteren gjøres statlig tilsyn av blant andre arbeidstilsynet, mattilsynet, kartverket og arkivverket. For 2022 er det samlet sett planlagt 242 tilsyn hvorav vi står for 139 av dem. Vi er med andre ord en stor tilsynsaktør, slik at å koordinere oss selv er halve samordningsjobben.

Hvordan vi arbeider med samordning av statlige tilsyn er ikke veldig unikt eller ulikt andre embeters arbeidsmåte, da vi har et tett samarbeid og forsøker å lære av hverandre.

I gjennomsnitt får alle mellom tre og fire statlige tilsyn hver i året, og i tillegg kommer forvaltningsrevisjonene.

Internt jobber vi en del med forankring og bevisstgjøring. Vi har retningslinjer og rutiner som skal sikre at arbeidet internt i embetet er godt forankret og målrettet og lett å evaluere. Selve samordningsoppdraget ligger hos samordningsstaben, som ellers jobber med kommunerettede oppgaver, slik som kommuneøkonomi, kommunebilder, kommunedialog m.m.

Viktige og prinsipielle avklaringer rundt samordning av statlige tilsyn avklares med embetsledelsen. Vi har også et tett samarbeid med seksjonsledere, som blant annet skal bidra til å iverksette beslutninger, rutiner m.m. som vedtas.

Den konkrete planleggingen skjer av tilsynskoordinatorne på fagavdelingene, som selv er aktive tilsynsutføvere. Disse spiller en nøkkelrolle som pådrivere på sin avdeling for at planleggingen og oppfølgingen skjer tidsnok. Tilsynskoordinatorene deltar også fast i våre tilsynsforummøter.

Eksternt arbeid skjer sammen med andre statsetater og kontrollutvalgssekretariater med ansvar for regionen

vår. Her forsøker vi å sikre god informasjonsflyt mellom staten og kommunesektoren og å planlegge tilsyn og kontroller ut fra et samlet utgangspunkt.

I tillegg deles og diskuteres ulike erfaringer åpent. Hensikten er å finne løsninger som sikrer gode og effektive tilsyn og revisjoner, som enten gjennomføres av staten eller kommunen selv. Dette samarbeidet er gjort forpliktende, og deltakelsen er god.

To vanlige misforståelser

Selv om hendelsesbaserte tilsyn kommer frem av tilsynskalenderen, omfattes de pga. sin karakter ikke av samordningsbestemmelsene i kommuneloven. Dette da de utløses på bakgrunn av informasjon om enkelthendelser/bekymringsmeldinger.

Hendelsesbaserte tilsyn registreres i kalenderen for at informasjonen skal være tilgjengelig for allmenheten, og for at det er informasjon som er verdifull for oss og kontrollutvalgssekretariatene i planleggingsfasen.

Det er planlagte, og ikke avtalte tilsyn som skal komme frem av tilsynsplanen/ tilsynskalenderen. Det er med andre ord ikke nødvendig å avtale tilsyn med kommunene i planleggingsfasen for at de skal inngå i tilsynsplanen. Dette både forsinker 1. desember-fristen vår og det er heller ikke gitt at «avtalen» vil bli holdt, dersom den eksempelvis er i kollisjonskurs med et annet tilsyn. Tilsynsplanene blir delt med kommunene og fylkeskommunene når de er ferdig samordnet, og gjerne gjennom kalenderen.

Utfordringer med samordning av statlige tilsyn

Tilsynsoppdraget kan tilsynelatende virke enkelt og konkret, men utfordringene er mange og sammensatte. Vår hovedutfordring er å planlegge tilsynsaktivitetene *fullstendig* innen fristen, som er 1. desember hvert år. Beskrivelsen under er basert på min erfaring som samordner hos Statsforvalteren i Oslo og Viken.

Tilsynsoppdragene kommer sent på høsten, og de skal allerede være ferdig planlagt innen noen få uker. Det sier seg selv at dette er en krevende øvelse. Spesielt for oss, som er en stor tilsynsaktør med flest tilsyn med kommuner og fylkeskommuner.

Vi klarer å planlegge tilsyn, men de blir for ofte endret og flyttet på, da tilsynene er basert på tentative datoer. For mange og hyppige endringer medfører at statlige tilsyn ikke blir samordnet, oversiktlige og forutsigbare for kommunene og fylkeskommunene.

Det at det av og til skjer endringer i tilsynsoppdrag eller forsinkelser i tilsynsføringer/ tilsynsmateriell forsterker utfordringene vi har med tidsnok planlegging. Heldigvis har dette blitt bedre med tiden.

Risikovurderingene våre styrer blant annet tilsynstema og hvem som skal få tilsyn. Disse vurderingene lager vi tidlig på høsten, altså på et tidspunkt før vi kjenner til de konkrete tilsynsoppdragene våre.

Endringer i tilsynsoppdrag eller innretning kan medføre nye risikovurderinger og dermed endringer i tilsyns-

planene våre. Ny informasjon underveis i året kan også påvirke risikovurderinger og planlagt tilsynsaktivitet.

Tilsynsmyndighetene skal i sin planlegging, prioritering og gjennomføring av tilsyn ta hensyn egenkontrollen. Kommuneloven krever at tilsynsmyndighetene skal vurdere å utsette eller ikke gjennomføre tilsyn hvis kommunen nylig har gjennomført en kontroll med det samme temaet. Utfordringen her er å ta hensyn til planen for nye/kommende forvaltningsrevisjoner, da disse blir vedtatt på et senere tidspunkt enn planleggingsfristen vår.

I praksis er det mer kontrollutvalgssekretariatene som tilpasser seg statlig tilsynsaktivitet enn omvendt. Det er uproblematisk i praksis, men ikke riktig etter boka.

Tilsynskalenderen har vært og er fortsatt under utvikling. Dette har vært utfordrende. Kalenderløsningen blir stadig bedre. Den integreres med andre fagsystemer, slik at de administrative prosessene kan effektiviseres. Tanken er at informasjon om tilsynsplan og tilsynsrapport registreres ett sted, og deles automatisk med andre.

De utfordringene som ligger i samordningsoppdraget, påvirker først og fremst kommunene. Det er de som ikke får fullstendig oversikt over alle planlagte tilsyn på starten av året og kan dermed heller ikke gi en reell tilbakemelding på tilsynsbelastningen. Den faktiske

tilsynsbelastningen samlet sett er det først mulig å mene noe om sent på høsten.

Hva som er løsningen på hovedutfordringen, er ikke lett å si, da ulike hensyn må veies mot hverandre. Enten kan fristen gjøres fleksibel, slik at kommunene kvartalsvis eller halvårlig får oversikter over planlagte statlige tilsyn, eller så må tilsynsoppdragene rigges om, slik at de kommer tidlig nok til statsetatene.

Ulempen med det første alternativet er at oversikten over tilsynsaktiviteten vil bli til bit for bit og vil ikke gi kommunene nok forutsigbarhet. Ulempen med det andre alternativet er at det krever store endringer på departements- og direktoratsnivå, og er et langsiktig arbeid.

Det er også en fordel om kontrollutvalgets bestillinger av forvaltningsrevisjoner kan skje før planleggingsfristen vår, slik at vi bedre kan tilpasse hverandres tilsyns- og kontrollaktiviteter. ●

Fakra Butt begynte i arbeid hos Fylkesmannen i Oslo og Akershus med barnehagesaker inkl. tilsyn i 2005, og har siden 2016 arbeidet i samordningsstaben med blant annet samordning av statlige tilsyn. Hun har fortsatt dette ansvaret i det sammenslåtte embetet, Statsforvalteren i Oslo og Viken.

Aktuelle kurs nå ...



Når	Hva	Hvor
18. – 19.1	A.2.6 Revisjon av årsregnskapet	Gardermoen
1. – 2.2	Kontrollutvalgskonferansen 2023	Gardermoen
14. – 15.3	Arena for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll 2023	Trondheim
Når	Hva	
eKurs	Internasjonale standarder for kvalitetsstyring – ISQM 1 og ISQM 2 Nyhet!	
eKurs	Kommuneregnskapet for politikere	
eKurs	Forvaltningsrevisjon om økonomistyring	
eKurs	Konsolidert årsregnskap	
eKurs	Intro – kommuneregnskap	
eKurs	Intro – forvaltningsrevisjon	
eKurs	Arbeidet med misligheter	
eKurs	Mva i kommunesektoren – unntakene i kompensasjonsretten	
eKurs	Etikk og omdømme	
eKurs	Test av kontroller, substanshandlinger og utvalgsmetodikk	
eKurs	Planlegging av revisjonen og bruk av vesentlighet	
eKurs	Revisjon av inntekter i kommunal sektor	



Gå til nkrf.no/kurs eller bruk QR-koden for å lese mer om kursene og for å melde deg på.

...for faglig oppdatering



Av **Knut Erik Lie**, seniorrådgiver i NKRF

Årsoppgjørrevisjonen 2022

Årsoppgjøret for 2022 står for døren. Dette året er ikke preget av de store nyhetene, men det har kommet noen avklaringer på sentrale områder som en bør kjenne til.

Denne artikkelen tar for seg en del sentrale uttalelser og avklaringer, samt enkelte andre forhold som kan være aktuelle inn mot årsoppgjøret.

1. Kommunenes låneadgang

Kommunal- og distriktsdepartementet har avgitt enkelte fortolkningsuttalelser om lånebestemmelsene i kommuneloven.

Lånefinansiering av aksjekapital

Kommuneloven § 14-15 gir kommuner adgang til å lånefinansiere «kjøp av alle aksjene i et eiendomsselskap» under noen nærmere angitt forutsetninger. Noe av bakgrunnen for låneadgangen var at det å kjøpe et såkalt «single purpose» eiendomsselskap er et alternativ til å kjøpe eiendommen direkte, slik at bestemmelsen kan forstås slik at man reelt sett lånefinansierer kjøp av eiendommen.

Kommunal- og distriktsdepartementet har vurdert hvorvidt denne bestemmelsen også åpner for å lånefinansiere innskudd av aksjekapital i nyopprettede eller eksisterende aksjeselskaper for at disse skal kunne erverve eller investere i fast eiendom.

Departementets vurdering var at bestemmelsen må forstås nokså strengt i samsvar med ordlyden, slik at det bare er adgang til å ta opp lån i de tilfellene det er snakk om aksjekjøp.

Departementets vurdering var at bestemmelsen må forstås nokså strengt i samsvar med ordlyden, slik at det bare er adgang til å ta opp lån i de tilfellene det er snakk om aksjekjøp. Også forarbeidene til bestemmelsen tilsier at § 14-15 andre ledd må forstås i samsvar med ordlyden. Forarbeidene gir ikke holdepunkter som taler

for at låneadgangen også omfatter innskudd av aksjekapital, hverken i nye eller eksisterende selskaper.

Lånefinansiering av tilskudd til andres investeringer

Departementet har videre avgitt flere uttalelser som bidrar til å utfylle forståelsen av bestemmelsene i kommuneloven § 14-16 om lånefinansiering av tilskudd til andres investeringer på områder hvor kommunene eller fylkeskommunene har et lovpålagt ansvar.

Kommunene har en lovpålagt plikt til innsamling mv. av husholdningsavfall, og departementet har derfor konkludert med at avfallsområdet må anses som lovpålagt ansvar. På samme måte har departementet vurdert at investeringer i vann- og avløpsanlegg som et klart utgangspunkt, må anses å være på et lovpålagt område. Kommunene er ikke direkte pålagt å levere vann og avløp, men slike anlegg skal iht. vass- og avløpsanleggslova som hovedregel være kommunalt eid.

På avfallsområdet er det en aktuell problemstilling av investeringene også brukes på næringsavfallsområdet, som ikke er lovpålagt. Departementet mener imidlertid at låneadgangen ikke kan regnes for å falle bort, selv om investeringen også benyttes på noe som kommunen ikke har et lovpålagt ansvar for, men at det likevel må gå en grense for hvor stor bruken av investeringen er på noe som kommunen ikke har et lovpålagt ansvar for.

Departementet har uttalt at ordlyden «område» taler for at låneadgangen ikke er begrenset til investeringer som gjelder spesifikke lovpålagte oppgaver som kommunen skal ivareta eller yte direkte overfor innbyggerne.

For eksempel vil investeringer i IT-løsninger som i seg selv ikke er spesifikt lovpålagt, men som skal understøtte den aktuelle virksomheten på et lovpålagt område, falle inn under låneadgangen når slike investeringer skjer på et område hvor kommunen har et lovpålagt ansvar. Det innebærer blant annet at den som gjennomfører investeringen ikke nødvendigvis må utføre den lovpålagte oppgaven selv. Feks. kan kommunen lånefinansiere tilskudd til et interkommunalt IT-selskap

som skal investere i velferdsteknologi som kommunen skal bruke i sin tjenesteproduksjon.

Fellesanskaffelser - trygghetsalarmer

KRS nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet* åpner i punkt 3.2 nr. 6 for at anskaffelse av flere eiendeler samlet, og som hver for seg er under vesentlighetsgrensen på 100.000, under visse forutsetninger kan vurderes samlet. Dette punktet i standarden bygger blant annet på et par uttalelser fra departementet om anskaffelse av trygghetsalarmer.

I 2005 uttalte departementet at loven må forstås dit hen at det er et vesentlighetskrav til låneformålet. Loven hindrer derfor at det kan tas opp lån for å finansiere mindre innkjøp (bare det er mange nok av dem). Videre uttalte departementet i 2017 at anskaffelser som ikke gjelder fast eiendom, tekniske anlegg, maskiner og større teknisk utstyr, må anses å falle utenfor låneadgangen. De la til grunn at de aktuelle enhetskostnadene i den saken (mellom 1.700 og 3.700) var svært lave.

I januar 2022 kom departementet med en ny uttalelse knyttet til trygghetsalarmer.

I januar 2022 kom departementet med en ny uttalelse knyttet til trygghetsalarmer. Det ble presisert at lovforståelsen som uttalelsene fra 2005 og 2017 bygger på ligger fast, men at adgangen til å ta opp lån avhenger av hva som er den konkrete anskaffelsen. Departementet la til grunn at anskaffelser av enkeltalarmer, som ved suppleringer eller enkeltutskiftinger, faller utenfor låneadgangen. Anskaffelser som gjelder fullstendig utskifting til nytt system, f.eks. ved utskifting av analogt alarmsystem med et digitalt system, kan falle inn under låneadgangen forutsatt at den kan regnes som en fellesanskaffelse.

Gang- og sykkelveier

Kommuner ønsker ofte å bidra til utbygging av gang- og sykkelveier langs riksvei eller fylkesvei. Kommunal- og distriktsdepartementet har i en uttalelse til en kommunal revisjonsenhet uttalt seg om kommunene kan lånefinansiere slike investeringer.

Det følger av kommuneloven § 14-15 første ledd at kommunen kan ta opp lån for å finansiere investeringer som skal «eies av kommunen (...) selv». Lån til andres investeringer faller utenfor bestemmelsen. Departementet viser til at det følger av veglova § 20 første ledd at staten skal bære utgiftene til planlegging, bygging, utbedring, vedlikehold og drift av riksveier. Statens ansvar omfatter også gang- og sykkelveier.

Departementet har på den bakgrunn vanskelig for å se at kommunen kan være reell eier av en gang- og sykkelvei som er statens ansvar, og konkluderer med at kommuneloven § 14-15 ikke gir adgang til å lånefinansiere en slik investering. Investeringen kan heller ikke lånefinansieres med hjemmel i kommuneloven § 14-16, siden kommunene ikke har lovpålagt ansvar for riksveier.

Departementet har på den bakgrunn vanskelig for å se at kommunen kan være reell eier av en gang- og sykkelvei som er statens ansvar, og konkluderer med at kommuneloven § 14-15 ikke gir adgang til å lånefinansiere en slik investering.

Selv om departementets vurderinger konkret gjelder riksveier, skulle de samme vurderinger gjelde også for tilsvarende investeringer langs fylkesvei, dersom en fylkeskommune vil finansiere slike investeringer langs riksvei og ved eventuell fylkeskommunal finansiering av investeringer langs kommunal vei.

2. Beregning og betaling av minimumsavdrag

Etter ny kommunelov har det fra flere vært reist spørsmål om hvordan kravene til beregning av og belastning av regnskapene med minimumsavdrag skal forstås, spesielt der det foreligger interne låneforhold i kommunen. Det kan f.eks. være at kommunekassen tar opp lån til alle investeringer i kommunen og låner ut igjen midlene til et kommunalt foretak (KF) for å finansiere investeringer i KF-et. Kommunal- og distriktsdepartementet har i en uttalelse til en kommunal revisjonsenhet gitt sin forståelse av reglene på dette området.

Problemstillingen er knyttet til at kommuneloven både gir bestemmelser om at driftsbudsjettet/-regnskapet skal belastes med avdrag minst tilsvarende minimumsavdraget og et krav om nedbetaling av avdrag minst tilsvarende minimumsavdraget.

Bestemmelsen i kommuneloven § 14-10 om belastning av driftsbudsjettet og -regnskapet med minimumsavdraget gjelder både for kommunekassen og for andre regnskapsenheter innenfor kommunen som rettssubjekt, herunder KF. Det innebærer at det må beregnes et minimumsavdrag for hver enkelt regnskapsenhet.

Dette beregnes ut fra den respektive regnskapsenhets regnskap. Interne lån tas hensyn til i beregningen, slik at intern gjeld inkluderes hos den

interne låntaker, mens interne utlån trekkes fra hos den interne långiver.

Nedbetalingsplikten etter § 14-18 gjelder for kommunen som rettssubjekt og relaterer seg til kommunens eksterne lånegjeld. Det kan forstås slik at det skal beregnes et minimumsavdrag også for kommunen samlet, noe som normalt vil være forskjellig fra summen av avdrag beregnet for hver enkelt regnskapsenhet.

Departementet uttaler imidlertid at nedbetalingsplikten skal svare til summen av minimumsavdraget for henholdsvis kommunekassen og KF (og eventuelle andre regnskapsenheter) beregnet utfra kravene til budsjettbalanse og regnskapsføring.

Det kan illustreres med eksempelet vist i tabellen nederst på siden.

Minimumsavdrag beregnet for kommunen samlet sett med utgangspunkt i eksterne lånegjeld på 2 319, gir et minimumsavdrag på 100. Departementets forståelse innebærer at betalingsforpliktelsen i dette tilfellet likevel vil tilsvare summen av minimumsavdrag for kommunekassen og KF-et beregnet hver for seg, dvs. 95. Dersom minimumsavdraget beregnet for kommunen samlet hadde vært lavere enn summen av avdragene for hver enkelt regnskapsenhet, ville også betalingsforpliktelsen tilsvart summen for kommunekassen og KF-et.

3. Nytt fra GKRS

Det er forholdsvis lite nyheter fra Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS) som er aktuelle for 2022, men noen saker kommenteres spesielt nedenfor.

3.1. Oppdatering av notater

GKRS har oppdatert to notater i løpet av 2022, notatet om *regnskapsmessig behandling av utenlandsk valuta* og notatet om *offentlig-privat samarbeid (OPS)*. Notatene er oppdatert dels som følge av ny kommunelov og dels som følge av endringer i kommunale regnskapsstandarder. Det antas at disse notatene ikke er de mest aktuelle og de gjennomgås derfor ikke nærmere her.

Det kan likevel være grunn til å nevne at valuta-notatet legger til grunn at kontanter og bankinnskudd i utenlandsk valuta skal omregnes til dagskurs på balansedagen, mens andre omløpsmidler vurderes etter de generelle målingsreglene. Dette er begrunnet i at valutakursendringer for kontanter og bankinnskudd kan anses som realisert.

GKRS jobber også med oppdatering av de resterende notatene og har startet oppdatering av notatet om kommunesammenslåinger. Dette vil i tillegg til en teknisk oppdatering også bli gjenstand for en mer omfattende revisjon, hvor blant annet omtalen av deling av kommuner vil bli betydelig utvidet.

3.2. KRS nr. 7 om usikre forpliktelser fastsatt som endelig standard

KRS nr. 7 *Usikre forpliktelser, betingede eiendeler og hendelser etter balansedagen* ble fastsatt som endelig kommunal regnskapsstandard i desember 2022. Den endelige standarden innføres fra 2023, men tidligere anvendelse er tillatt. Standardens omtale av usikre forpliktelser er revidert for å bringe standarden i samsvar med drøftingene av usikre forpliktelser i *Rammeverk for kommuneregnskapet*.

En kommune har en forpliktelse hvis den har plikt til å avgi økonomiske ressurser til en annen part på et framtidig tidspunkt. Forpliktelsen er usikker dersom forpliktelsens størrelse og/eller oppgjørstidspunkt er ukjent. Standarden legger til grunn at vederlagsfrie forpliktelser kommunen legger på seg selv, ikke regnes som usikre forpliktelser etter standarden. Dette vil blant annet gjelde tilsagn om tilskudd til andre.

De hendelsene som skaper usikre forpliktelser som skal regnskapsføres i kommuneregnskapet, vil dermed være knyttet til kommunal aktivitet som påfører kommunen en forpliktelse uten at dette har vært kommunens hensikt. Det typiske eksemplet på slike usikre forpliktelser vil være (rettslig) erstatningsansvar.

I vedlegg til standarden nevnes erstatningsansvar som følge av at kommunens brøytebil har ødelagt privatpersoners gjerder som et eksempel på en usikker forpliktelse etter standarden. Generell opprydding av gammel forurensing som ikke klart kan kobles til kommunal virksomhet, er nevnt som eksempel på noe som normalt ikke kan anses som en usikker forpliktelse etter KRS nr. 7.

3.3. Digitale løsninger og avgrensningen mellom drift og investering

GKRS har et notat om *digitale løsninger* under arbeid. Notatet som var på høring høsten 2022, vil omhandle avgrensningen mellom drift og investering når kommuner anskaffer digitale løsninger.

Det er vanlig i dag at lokale saksbehandlingssystemer, ERP-løsninger mv. blir byttet ut med systemer som er

Tabell:

Enhet	Avskrivninger	Anleggsmidler	Langsiktig gjeld	Interne utlån	Beregning	Minimumsavdrag
Kommunekassen	75	1 190	2 319	1 639	$75 \times (2\,319 - 1\,639) / 1\,190$	43
KF	68	2 127	1 639		$68 \times 1\,639 / 2\,127$	52
SUM	143	3 317	3 958	1 639		95

tilgjengelig for kommunen gjennom ulike skyløsninger. Overgang til skyløsninger kan sammenlignes med å gå over fra å eie til å leie driftsmidler.

Notatet drøfter blant annet når kommunen kan anses å ha slik kontroll over programvare generelt og skyløsninger spesielt, at den kan anses som reell eier av den aktuelle programvaren.

Notatet forventes fastsatt våren 2023.

3.4. Dekomponering av varige driftsmidler

Budsjett- og regnskapsforskriften § 3-4 fjerde ledd åpner for at varige driftsmidler som består av deler med ulik levetid kan dekomponeres. Dekomponering innebærer at de ulike delene avskrives hver for seg.

Fagkomiteen i GKRS har vurdert det slik at forskriften ikke er til hinder for dekomponering av eldre driftsmidler.

Avskrivning over de ulike delenes individuelle levetider vil gi en fordeling av avskrivningene som samsvarer bedre med det faktiske kapitalslitet. Dekomponering forenkler også avgrensningen mellom drift og investering ved at utskifting av en komponent håndteres som utskifting av et eget driftsmiddel, og dermed vil regnes som en investering. Det blir dermed ikke nødvendig å vurdere om det innebærer en påkostning av det samlede driftsmidlet.

GKRS arbeider med et notat som vil gi noen retningslinjer for hvordan dekomponering kan gjennomføres i praksis. Et sentralt spørsmål har vært om det bare er driftsmidler som er anskaffet etter at forskriften trådte i kraft, dvs. fra 2020, som kan dekomponeres. Fagkomiteen i GKRS har vurdert det slik at forskriften ikke er til hinder for dekomponering av eldre driftsmidler.

Det er frivillig å dekomponere. En beslutning om å gå over til dekomponering bør gjøres på bakgrunn av en kost/nytte-vurdering. Kostnadene er først og fremst knyttet til litt mer arbeid med å håndtere komponentene hver for seg i anleggsregister mv., samt at årlige avskrivninger – og dermed avdragene – øker noe. Nytteten vil være størst for driftsmidler med vesentlige komponenter som må skiftes ut i nær fremtid.

Notatet, som kan forventes i løpet av våren 2023, vil også inneholde noen eksempler på hvordan dekomponering kan gjennomføres for noen ulike typer driftsmidler, samt hvordan overgang til dekomponering for eksisterende driftsmidler kan gjennomføres i praksis.

4. Revisjonsberetning

Det vil ikke bli endringer i revisjonsberetningen for kommuner og fylkeskommuner for 2022, med unntak

Det vil ikke bli endringer i revisjonsberetningen for kommuner og fylkeskommuner for 2022, med unntak av at det kan bli noen mindre språklige justeringer.

av at det kan bli noen mindre språklige justeringer.

Kommunelovens frist er 15. april, og loven angir at revisjonsberetning «skal avgis selv om årsregnskapet eller årsberetningen ikke foreligger eller er ufullstendig», jf. § 24-8 første ledd tredje punktum. Dersom revisjonen ikke er ferdig innen 15. april, avgis en «foreløpig revisjonsberetning». Da revisjonsarbeidet er ferdig, trekkes denne tilbake og erstattes av en fullstendig revisjonsberetning.

Kommunelovens frist må forstås å gjelde for alle oppdrag som følger av kommuneloven. Foruten kommuner/fylkeskommuner vil den altså gjelde for kommunale foretak, interkommunale politiske råd (IPR), kommunale oppgavefellesskap (KO) og konsolidert årsregnskap. For IPR og KO vil fristen 15. april gjelde uavhengig av om samarbeidet er eget rettssubjekt eller ikke.

For kirkelige fellesråd og menighetsråd er fristen for avleggelse av revisjonsberetning 30. april, jf. forskrift om økonomiforvaltningen i sokn i Den norske kirke § 17. Dersom det ikke er avlagt regnskap innen 1. juli, skal revisor sende innberetning til bispedømmerrådet.

Kommunelovens frist må forstås å gjelde for alle oppdrag som følger av kommuneloven.

Når det gjelder interkommunale selskaper (IKS) var forslag til endringer i IKS-loven og ny forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsmelding for interkommunale selskaper på høring sommer/høst 2022. I høringen var det foreslått å endre frist for avgivelse av revisjonsberetning til 15. april, tilsvarende som for kommunene.

NKRF foreslo i sin høringsuttalelse at fristen i stedet blir satt til 15. mai. Flere andre høringsinstanser tok også opp fristen for avgivelse av revisjonsberetning. Lovendringene er imidlertid ikke fastsatt ennå, slik at gjeldende for IKS fremdeles er at årsregnskapet skal være revidert innen 15. mars. ●

Åpenhet om kontakt med folkevalgte og ansatte

Det er opp til den enkelte kommune å bestemme hvordan åpenhet sikres og utilbørlig påvirkning unngås. Kommunesektorens etikkutvalg har likevel kommet med noen anbefalinger om mulige tiltak som kan være til hjelp.

Folkevalgte politikere i kommuner og fylkeskommuner er valgt til å representere innbyggerne. For å ivareta dette ansvaret og sikre at vedtak er i tråd med innbyggernes ønsker og behov, er det nødvendig med god kontakt med innbyggerne og ulike interesser i lokalsamfunnet, også mellom valgene.

Tilliten mellom innbyggere og folkevalgte blir styrket når folkevalgte lytter og tar hensyn. Slik kontakt er også viktig for å sikre at saker er mest mulig opplyst, og at det faglige vurderingsgrunnlaget er godt. For politikere og kommunalt ansatte kan muligheten til å få større kunnskap oppleves som et gode.

Samtidig kan kontakt med næringslivet og andre aktører også innebære en form for påvirkning og innflytelse der bestemte interesser, gjerne ressurssterke, får oppmerksomhet og blir tillagt vekt i den kommunale beslutningsprosessen. Mens konkurrerende interesser uten tilsvarende ressurser ikke når fram med sin informasjon og dermed står i fare for ikke å bli hørt i samme grad.

Informasjon som kommer til folkevalgte gjennom slik påvirkning og uten offentlige dokumenter, kan oppfattes som utilbørlig påvirkning. Veien fra utilbørlig påvirkning til korrupsjon kan dessuten være kort og grenseoppgangene vanskelige. Mangel på åpenhet om kontakt og påvirkning kan i tillegg redusere tilliten til at beslutningsprosessene har gått riktig for seg.

Enkelte kommuner og politiske partier har tatt til orde for å etablere åpenhetsregister (ofte omtalt som lobbyregister). Mange land i Europa har allerede innført lignende ordninger, først og fremst på nasjonalt nivå. Noen har ordninger hvor en må registrere seg på forhånd om en ønsker møter med folkevalgte og andre, for eksempel i EU-systemet.

Norge har fått kritikk for å ha for liten oppmerksomhet om åpenhet rundt lobbyisme og påvirkning. Europarådets antikorrupsjonsorgan GRECO har anbefalt å øke åpenheten om lobbyister og andre tredjeparter som søker å påvirke prosesser og beslutninger.

OECD har i rapporten Drivers of trust in Public Institutions in Norway fra 2022 anbefalt at Norge bør vurdere hvordan det kan skapes mer transparens om de som har innflytelse på politikken, for eksempel om det er behov for å regulere lobbyisme.

En måte å sikre økte åpenhet på, kan være å etablere et åpenhetsregister. På oppdrag for KS har advokatfirmaet Lund & co utarbeidet en utredning som viser hvordan kommuner som ønsker det, kan etablere et register som også ivaretar hensynet til personvern etter EUs personvernforordning (GDPR). I utredningen skisseres en modell for registrering av kontakt med både juridiske personer og folkevalgte i kommunen, i pågående saker.

Kommunesektorens etikkutvalg har nylig kommet med følgende **anbefalinger**:

- til kommunene:

1. å arbeide systematisk for åpenhet i politiske beslutningsprosesser, og sette temaet regelmessig på dagsorden i kommunestyret.
2. å ha høy bevissthet rundt demokratiske utfordringer knyttet til lobbyisme og påvirkning fra næringslivsaktører, interesseorganisasjoner og andre.
3. å etablere rutiner eller ordninger slik at det kommer tydelig fram hvem som eventuelt har hatt møter med folkevalgte og/eller ansatte i politiske saker. Dette kan for eksempel gjøres ved:
 - (i) å etablere et åpenhetsregister eller tilsvarende som er offentlig tilgjengelig og viser hvem som har møter med folkevalgte i bestemte saker.
 - (ii) å innarbeide noen kjøreregler om folkevalgte og ansattes kontakt med næringsliv og andre i relevante kommunale dokumenter, som f.eks. etiske retningslinjer, eller en «vær åpen plakat». Slike kjøreregler må være praktisk mulige å etterleve, og ikke heve terskelen eller vanskeliggjøre direkte kontakt mellom innbyggere, folkevalgte og/eller ansatte.
 - (iii) å sørge for å ha åpne kalendre.

- til partigrupper i kommunestyret og fylkesting:

1. å praktisere åpenhet om hvem som inviteres inn i gruppemøter ved behandling av politiske saker.
2. å praktisere bestemmelser om habilitet på samme måte som i politiske møter som er omfattet av forvaltningsloven og kommunelovens bestemmelser.

Kilde: Kommunesektorens etikkutvalg

Lovutvalg skal gjennomgå regelverket for offentlige anskaffelser

Et nytt regjeringsoppnevnt lovutvalg skal utarbeide forslag som skal styrke klima- og miljøhensyn, motvirke sosialdumping og arbeidslivskriminalitet, og forenkle regelverket i offentlige anskaffelser.

Lovutvalget er satt sammen av både jurister og økonomer med bred anskaffelsesrettslig og samfunnsøkonomisk kompetanse. Arbeidet skal ledes av professor ved Universitetet i Bergen, Halvard Haukeland Fredriksen. Advokat Beatrice Dankertsen Hennyng i KS representerer kommunesektoren.

Hovedmålet for lovutvalget er at regelverket for offentlige anskaffelser skal bli enklere, lettere tilgjengelig og styrke klima- og miljøhensyn. Når vi har et regelverk som er så byråkratisk at det trengs en veileder på over 350 sider for å forstå det, sier det seg selv at vi er på ville veier, ifølge næringsministeren.

Ved siden av arbeidet med å revidere anskaffelsesregelverket er regjeringen allerede i gang med flere lov- og forskriftsendringer knyttet til Norgesmodellen for offentlige anskaffelser.

Utvalget er bedt om å foreslå en ny struktur for regelverket der en større del av regelverket flyttes over i lov. Dette vil gi økt demokratisk kontroll med regelverket, og i tillegg vil regelverket få forarbeider som beskriver forholdet til EØS-reglene. Det er også behov for å oppdatere regelverket i lys av nyere rettspraksis.

Utvalget er også bedt om å gjøre en gjennomgang av reglene om samfunnshensyn i anskaffelsesregelverket. Hensynene skal fremmes effektivt og til lavest mulig kostnad for samfunnet.

Utvalget skal levere sitt arbeid i form av en NOU til Nærings- og fiskeridepartementet (NFD). Første delleveranse skal overleveres 4. november 2023, og andre delleveranse 4. mai 2024.

Kilde: NFD

Ny skattemelding for mva-kompensasjon

Fra og med 1. januar 2023 kommer skattemelding for merverdiavgift-kompensasjon i ny versjon.

Virksomhetene som krever kompensasjon, må levere meldingen på nytt format for terminer fra og med januar 2023. Noen regnskapssystemleverandører er i gang med å utvikle støtte for å kunne levere inn ny kompensasjonsmelding direkte fra regnskapssystemet, men det vil også være mulig å levere kompensasjonsmeldingen gjennom innlogget tjeneste for mva på skatteetaten.no/mva.

Den nye kompensasjonsmeldingen inneholder nye koder som bygges på SAF-t formatet. Meldingen utformes på samme tekniske plattform og ligner visuelt på mva-meldingen som ble lansert i januar 2022. Den nye kompensasjonsmeldingen vil valideres ved utfylling og innsending, og virksomhetene vil kunne legge inn standardmerknader og laste opp vedlegg sammen med meldingen.

Det vil ikke bli noen endringer i regelverket som følge av ny kompensasjonsmelding, og det er de samme dokumentasjonskravene og foreldelsesfrister som gjelder.

Lansering av ny kompensasjonsmelding kommer som et ledd i Skatteetatens moderniseringsarbeid på mva-området.

Skatteetaten ønsker at næringsdrivende skal få bedre tilpasset og målrettet veiledning og støtte til egenfastsetting. Dette ønsker man å få til blant annet gjennom utvidet samarbeid og bedre støtte til leverandører av økonomisystemer, og effekten vil være kortere behandlingstid og færre unødvendige kontroller.

Det kan være nødvendig å gjøre endringer i interne rutiner eller endre standard kontoplan. I disse tilfellene bør virksomhetene starte forberedelsene nå, slik at det blir riktig fra 1. januar 2023.

Hvis du ikke er kjent med den nye, ordinære mva-meldingen, bør du forsøke å sette deg inn i det nye kodesettet. Skatteetaten anbefaler virksomhetene å forsøke å sende inn den første kompensasjonsmeldingen i god tid før fristen, slik at man rekker å rette opp hvis nye valideringsregler hindrer virksomheten i å sende inn meldingen eller revisor trenger litt ekstra tid til å attestere meldingen.

Kilde: Skatteetaten



VEST KONTROLL KO

Ane Malene Søvik Nygård er tilsett som dagleg leiar. Ho kjem frå stillinga som kommunalsjef samfunnsutvikling i Herøy kommune og tek over som dagleg leiar etter Jostein Støylen, som vert pensjonist. Tidlegare har Nygård vore strategi- og utviklingsleiar i Vanylven kommune og dagleg leiar i det kommunale utviklingsselskapet Vanylven Utvikling.



KOMREV NORD IKS

Fredrik Johansen er ansatt som regnskapsrevisor fra 7. oktober 2022. Han har en bachelorgrad i økonomi og administrasjon fra Universitetet i Tromsø.



VESTLAND REVISJON KO

Anne-Britt H. Lunde begynte 26. september 2022 som forvaltningsrevisor med kontor i Sogndal. Anne-Britt er cand.mag frå UiB med administrasjon/organisasjon, samfunnsfag og offentlig rett, og tilleggstudium frå Norges kommunal og sosialhøgskule med bl.a. økonomi, rekneskap og revisjon. Ho har yrkeserfaring frå kommune, trygdeetat/Nav og kyrkjeverje, og politisk erfaring frå kommunestyre og kontrollutval.



ROGALAND REVISJON IKS

Eirin Hamre Nygaard (28) begynte 19. september 2022 som regnskapsrevisor. Eirin er utdannet siviløkonom fra NTNU Ålesund. Eirin kom fra stilling i Skudenes & Aakra Sparebank.



Tara Diaz Svendsen (24) begynte 29. september 2022 som regnskapsrevisor. Tara er nyutdannet med en bachelor i økonomi og forretningsjus fra handelshøyskolen BI, Bergen.



Hilde Oftedal (40) begynte 1. september 2022 som forvaltningsrevisor. Hilde har master i samfunnsikkerhet fra Universitetet i Stavanger. Hun har også et årstudium innen samfunnsplanlegging. Hilde kom fra Sandnes kommune hvor hun jobbet som rådgiver statistikk og analyse. Hun har også lang erfaring som kommuneplanlegger for Sola kommune.



Ida Kamilla Hillesland (27) begynte 19. september 2022 som forvaltningsrevisor. Ida er nyutdannet med en master i Energi, Miljø og Samfunn og bachelorgrad i statsvitenskap/sosiologi fra universitetet i Stavanger.



Guro Tjøstheim (24) begynte 1. oktober 2022 som forvaltningsrevisor. Guro er nyutdannet med en bachelor i sosiologi og master i Energi, Miljø og Samfunn fra universitetet i Stavanger.



Christian Skretting (23) begynte 5. september 2022 som regnskapsrevisor. Christian er nyutdannet med en bachelor i økonomi og administrasjon fra universitetet i Stavanger.



Kommunene kan legge til rette for lokale innkjøp

Ifølge en fersk rapport kan kommuner velge å handle fra små og mellomstore lokale bedrifter, uten å komme i konflikt med regelverket for offentlige anskaffelser.

En utredning fra Oslo Economics, utarbeidet på oppdrag fra Distriktsenteret, viser at dette er fullt mulig – uten at det kommer i konflikt med regelverket for offentlige anskaffelser. Ifølge rapporten «Kommunen som innkjøper» har kommunene frihet til å legge til rette for at små og mellomstore lokale leverandører kan nå opp i konkurransen om kommunale kontrakter.

Ifølge rapporten bør kommunene tilrettelegge for lokale leverandører der det finnes flere lokale tilbydere, og der den økonomiske risikoen er lav.

Ved å velge å ikke ta del i rammeavtaler der det finnes et godt lokalt tilbud, vil kommunen i større grad kunne legge til rette for lokalt næringsliv, som igjen kan gi positive ringvirkninger for kommunen, både i form av, lokale arbeidsplasser, bedre service og raskere responstid.

Rapporten gir en rekke råd og konkrete eksempler på hvordan kommunene kan bruke innkjøpspolitikken til å realisere politiske målsettinger om attraktive lokalsamfunn i distriktene. Den består av:

- En analyse av anskaffelser norske kommuner og fylkeskommuner har gjennomført i perioden 2015 til 2019. Statistikken viser at det er stort spenn i hvor mye som anskaffes fra lokale leverandører i samme kommune/bo- og arbeidsmarkedsregion.
- En juridisk vurdering av kommunenes handlingsrom. Anskaffelsesregelverket regulerer i hovedsak gjennomføringen av konkrete anskaffelsesprosesser, og regulerer i liten grad hvordan kommunene skal innrette anskaffelsesvirksomheten sin på et overordnet plan. Dette innebærer at kommunene har stor frihet til

å benytte seg av tiltak som generelt bedrer små og mellomstore bedrifter og lokale leverandørers konkurransedyktighet når det gjelder kommunale kontrakter. Samtidig er det viktig å ivareta grunnleggende prinsipper for offentlige anskaffelser, herunder forbud mot omgåelse av regelverket.

- En kartlegging og analyse av barrierer, tiltak og virkninger i et utvalg distriktskommuner.

Rapporten diskuterer følgende tiltak rettet mot leverandørmarkedet:

- Vedta anskaffelsesstrategi der utvikling av lokalt næringsliv settes som mål
- Generell dialog rettet mot det lokale leverandørmarkedet
- Ha en gjennomtenkt strategi for innkjøps samarbeid
- Vurdere desentraliserte innkjøp

Rapporten gjør også rede for aktuelle tiltak som kommuner kan gjøre i den enkelte anskaffelse:

- Ha dialog med leverandørmarkedet i forbindelse med den enkelte anskaffelsen
- Vurder oppdeling av kontrakter
- Vær bevisst på fordeler og ulemper ved bruk av frivillige kunngjørelser
- Forenkle anskaffelsesprosessene
- Bruk relevante krav og kriterier



Rapporten «Kommunen som innkjøper» er tilgjengelig på: distriktsenteret.no/litteratur/kommunen-som-innkjoper/

Kontroll & revisjon utgis av:

NKRF – kontroll og revisjon i kommunene
Postboks 1417 Vika,
0115 Oslo
Tlf.: 23 23 97 00

E-post: post@nkrf.no

www.nkrf.no
[www.twitter.com/nkrf](https://twitter.com/nkrf)
www.facebook.com/nkrf.no

Bankkontonr.: 1450.12.70424
Org.nr.: 975 450 694 MVA

Ansvarlig redaktør:

Styreleder Per Olav Nilsen

kontroll & revisjon kommer ut seks ganger i året:

2.1., 1.3., 2.5., 3.7., 1.9. og 1.11
Frist for innsending av stoff til NKRF er som hovedregel den 5. i måneden forut for utgivelse.

Abonnementspris:

Kr 525 pr. år

Forsidebilde:

Foto: Nong V / Unsplash

Annonsepriser:

1/1-side bakside kr 6 250
1/1-side andre sider kr 5 700
3/4-side kr 5 050
1/2-side kr 4 400
1/4-side kr 3 250
1/8-side kr 1 950
Prisene er ekskl. mva.
Rabatt vurderes ved flere innrykk.
Andre annonseformat etter forhandlinger.

Opplag: 1600
ISSN 0800-644X

Foto som ikke er merket med rettighetshavere eies av NKRF.

Skann QR-koden og få kontroll & revisjon direkte på smarttelefon eller nettbrett.



Grafisk design og trykk:
Merkur Grafisk AS



Returadresse:
NKRF
Postboks 1417 Vika
0115 Oslo



For mer info,
program og
påmelding, se
[NKRF.no/kurs](https://nkrf.no/kurs)

NKRFS

Kontrollutvalgskonferanse

1-2 februar 2023

Clarion Hotel & Congress Oslo Airport

Velkommen på konferanse

2023

– på vakt for
fellesskapets
verdier



– kontroll og revisjon i kommunene

