



1/25

Årgang 80

kontroll & revisjon

Les mer om:

- *Hvordan spise en elefant? – Lavinntekt som tema for forvaltningsrevisjon*
- *ROBEK og fallgruven ufordelte innsparinger i årsbudsjettet og økonomiplanen*
- *Kronikk: Økonomi og etikk under press*

- | | |
|--|--|
| <p>2 75 år siden...
Bjørn Bråthen</p> <p>3 Tillit i framtida
Per Olav Nilsen, styreleder i NKRF</p> <p>4 Hvordan spise en elefant? – Lavinntekt som tema for forvaltningsrevisjon
Magnus Michaelsen, strategirådgiver i Hamar kommune og tidl. oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor i Revisjon Øst IKS</p> <p>10 ROBEK og fallgruven ufordelte innsparinger i årsbudsjettet og økonomiplanen
Kristine Enger, fagdirektør, Statsforvalteren i Rogaland</p> <p>13 Økonomi og etikk under press
Dagfinn Høybråten, leder av Kommunesektorens etikkutvalg</p> <p>15 Arbeidslivskriminalitet og lønstjuveri
Lars Mamen, dagleg leiar, Fair Play Bygg Oslo og omegn</p> <p>17 Why Public Sector Disclosures Matter
Celine Chan, Principal, leads the climate project at the International Public Sector Accounting Standards Board</p> | <p>18 Internkontroll – til glede og besvær
Mette Vikan Andersen, kommunedirektør i Tønsberg kommune og Margrete Haugum, forvaltningsrevisor i Revisjon Midt-Norge SA</p> <p>20 Nå er det alvor – Rustet for en usikker fremtid
Intervju med Cecilie Daae</p> <p>23 Hva skjer?
Innføringen av Helseplattformen har truet pasientsikkerheten
Forvaltningsrevisjon.no i forbedret utgave
Merverdiavgiftskompensasjon i tannhelsetjenesten
Rapport fra TBU om kommuneøkonomien
Høringsforslag om å utvide fristene for å fremme krav om momskompensasjon</p> <p>27 Årsoppgjørrevisjonen 2024
Knut Erik Lie, seniorrådgiver i NKRF – kontroll og revisjon i kommunene</p> <p>31 Nytt om navn
Oslo kommune, Kommunerevisjonen
Agder Kommunerevisjon IKS
Akershus og Østfold fylkesrevisjon KO</p> |
|--|--|

75 år siden...

Av **Bjørn Bråthen**

Du leser nå det første nummeret av den 80. årgangen av NKRFs tidsskrift! I det første nummeret i den 5. årgangen, dvs. nr. 1/1950, framkommer det at det har vært utfordringer med å holde tidsskriftet gående.

Under overskriften «Skifte i stillingen som forretningsfører for Kommunerevisoren» blir det informert om at revisor E. Bakken, Oslo, som har vært forretningsfører fra starten, dvs. fra nr. 1/1946, har ønsket å fratre stillingen. Videre står det:

«Herr Bakken påtok seg et oppofrende arbeide da ble forretningsfører for avisen vår. Det var nok av vanskeligheter, både av finansiell og annen art, ikke minst de umulige trykningsforhold som har hersket i Oslo etter krigen. Rett som det var måtte også Bakken selv finansiere avisen, men det har gått jevnt og sikkert fremover, og da han ved nyttår skulle gjøre opp status var stillingen over forventning.

Arbeidsutvalget nytter anledningen til å takke Bakken for fortjentsfullt virke i disse vanskelige årene og håper at han fortsatt vil vie avisen sin interesse og arbeidskraft så langt tiden rekker.

Som ny forretningsfører er ansatt distriktsrevisor Ørnulf Aarsund, Mysen. Avisen vil fra nr. 1 1950 bli trykket i Indre Smaalenenes Trykkeri, Mysen.»

Under overskriften «Medlemsmerke» finner vi følgende oppfordring fra forbundsformannen, fylkesrevisor Ole N. Tveter:

«Det har hevet seg røster for at Kommunerevisorforbundet burde få sitt eget merke, og en har funnet at tanken er så vidt god at en vil be våre medlemmer komme med forslag til et sådant. Det er sikkert flere medlemmer som kan ha gode idéer om hvordan et sådant merke skal se ut, og vi er derfor takknemlig for å få skissert et utkast fra de som vil interessere seg for spørsmålet. Om nødvendig vil arbeidsutvalget søke assistanse til en videre bearbeidelse av de innkomne forslag, så legg bare trøst i veg.»

Under overskriften «Nyttårsbrev fra nesten 70 grader nord» skriver signaturen N.K.S. blant annet følgende:

«Kjære «Kommunerevisoren»! Når du på dinrunde utover landet ønsker noe fra Troms, så tenkte jeg det kunne være likeså bra å sende det et lite nyttårsbrev.

Da den kommunale revisjon ble ført tilbake til kommunene [etter krigen] gikk det nokså bra i Troms med ordningen. Kommunene hadde stort sett ikke noe særlig å innvende mot ordningen med distriktsrevisorer. Fylket ble inndelt i 7 revisjonsdistrikter, 1 herredskommune fikk egen revisor. Dessuten har de 2 bykommuner, Harstad og Tromsø hver sin revisjon. I alle distrikter er revisoren alene, unntatt i et hvor det er tilsatt en assistent.» ●

Av **Per Olav Nilsen**, styreleder i NKRF

Tillit i framtida

Tillit, etikk, kunstig intelligens, kommuneøkonomi og velferd, er stikkordene for Kontrollutvalgskonferansen, som går av stabelen 29. og 30. januar på Clarion Hotel & Congress Oslo Airport.

Disse temaene er tilsynelatende uavhengig av hverandre, men også her henger alt sammen med alt.

Vi er stolte over at Norge scorer høyt på tillits-skalaen. Det er høy tillit mellom innbyggerne og myndighetene, og mellom innbyggerne seg imellom. Sivilsamfunnet i Norge er sterkt og levende, og bidrar til dette tillitssamfunnet. Er tilliten mer verdt enn oljen? Hør hva Alexander W. Cappelen, professor ved Norges Handelshøyskole, har å si om den saken.

Så er det slik at tillit vinner man ikke for alltid. Den må fortjenes gang etter gang. Hvordan er statusen i dag? Vi har sett tegn på at tilliten har vært satt på prøve. Det dreier seg om budsjettkutt, nedleggelse av videregående skoler, bemanning på sykehjem m.m. Og da er vi med ett inne på temaet kommuneøkonomi.

Så er det slik at tillit vinner man ikke for alltid. Den må fortjenes gang etter gang.

Det ser ikke så lyst ut som det har gjort før. Vi går trangere tider i møte, og hvilke konsekvenser kan det få for tillit – og gapet mellom forventningene og det vi klarer å levere i velferdssamfunnet vårt? Og dermed kommer temaet velferd også inn som et stikkord.

Må vi organisere velferdssamfunnet på en annen måte i framtida, og er det på tide at vi er mer realistiske om hva som kreves av oss framover? Vi snakker ikke bare om penger, men om mennesker. Er vi mange nok i yrkesaktiv alder? Eller er problemet at for mange står utenfor arbeidslivet? Dette får vi belyst i samtaler med en stasforvalter, en kommunedirektør med flere. Og så vil Ulf Andersen, statistikkseksjonssjef i NAV, fortelle oss hvor landet ligger. Er velferdsstaten på vei mot vippepunktet?

Tillit går som en rød tråd gjennom alt vi driver med. Tillit dreier seg også om fravær av korrupsjon og kriminalitet. Hvordan skal vi sikre oss mot det? Vi får gjester fra Sverige, Økokrim med flere som vil snakke

om hvordan vi skal unngå kriminelle nettverk som tapper det offentlige for ressurser og gjør livene utrygge for innbyggerne – og som dermed truer tilliten i vårt samfunn.

Kan trang kommuneøkonomi gjøre at vi tøyer de etiske grensene?

Kan trang kommuneøkonomi gjøre at vi tøyer de etiske grensene? At vi tar snarveier som bidrar til mindre åpenhet og mer korrupsjon. Hvordan er det med anskaffelsesregelverket i en slik situasjon? Hør blant andre konkurransedirektør Tina Søreide snakke om det. Dessuten vil Dagfinn Høybråten, leder av Kommunesektorens etikkutvalg reflektere om den etiske kommunen finnes.

Og så har vi kunstig intelligens. Hva har det med dette å gjøre? Jo, kanskje kan bruk av ny teknologi, herunder kunstig intelligens effektivisere kommunal sektor, slik at de tidkrevende oppgavene går fortere? Men det er også et etisk spørsmål. Er det grenser for hvordan vi kan bruke kunstig intelligens? Og kan det true demokratiet og det vi tenker på som sant og usant? Og ikke minst: Hva er kunstig intelligens? Eirik Solheim vil på en levende og lettfattelig måte vise oss hva kunstig intelligens er.

Dette og mer til vil være tema på Kontrollutvalgskonferansen 2025. Meld deg på – for den er i høyeste grad relevant for landets kontrollutvalg. Det har med demokrati og fellesskapets verdier å gjøre. Vi sees på Gardermoen!

Og til slutt: Godt nytt år til dere alle – på vakt for fellesskapets verdier. ●



Av **Magnus Michaelsen**, strategirådgiver i Hamar kommune og tidl. oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor i Revisjon Øst IKS

Hvordan spise en elefant? – Lavinntekt som tema for forvaltningsrevisjon

Denne artikkelen er løselig basert på et av innleggene på NKRFs Arena for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll med lavinntektsproblematikk som tema, med et nytt spinn – kan de store temaene gjøre seg som fellesnevner for forvaltningsrevisjoner i kontrollutvalgsperioden?

Den 13. og 14. mars 2024 ble Arena for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll avholdt i Stavanger. Under Arena ble det testet ut et nytt format i Arena-sammenheng, hvor revisjonsenheter ble utfordret til å «pitche» prosjekter på 10-12 minutter, med omtrentlig et kvarter til diskusjon i plenum.

Begynnelsen

FNs bærekraftsmål nummer 1 handler om å utrydde fattigdom. Revisjon Øst IKS har gjennomført flere undersøkelser med lavinntekt som tema, men det er spesielt de to første som har formet vår tilnærming til tematikken. Våre undersøkelser ble gjennomført noe før det store «bærekraftsbegrepet» for alvor ble løftet inn i kommunalt planverk og som et tema for revisjon.

I 2016 fikk vi oppdrag å gjennomføre en forundersøkelse rettet mot Hamar kommunes arbeid med lavinntektsproblematikk. Dette resulterte i et forvaltningsrevisjonsprosjekt som ble ferdigstilt siste halvår i 2017. I 2019 fikk vi en bestilling av en forundersøkelse rettet mot det samme temaet i Stange kommune. Arbeidet ble avsluttet i årsskiftet 2020/2021.

Bakgrunnen for begge bestillingene var Riksrevisjonens 2014-undersøkelse av kommunenes arbeid med lavinntekt. Hamar kommune hadde hatt en politisk satsing på fattigdomsreduksjon over flere år med utredninger og handlingsplaner, men som de fleste andre kommunene i landet, så økte andelen barn og unge i lavinntektsusholdninger. Hamar kommune hadde søkt prosjektmidler for tiltak, hadde en kontaktperson inn mot Bufdir og en administrativ ledelse som var opptatt av lavinntekt som utfordring. Prosjektet i Stange ble bestilt med bakgrunn i erfaringene fra Hamar.

Begge forundersøkelsene resulterte i flere skisser og mulige retninger. En spissing av prosjektene tok form gjennom diskusjon i utvalgene og påfølgende bestilling

av en prosjektplan. Det var på disse tidspunktene få andre forvaltningsrevisjonsprosjekter med samme tema å se til og dra læring av.

Prosjekt nummer 1: Hamar – Mål- og resultatstyring

Kontrollutvalget i Hamar ønsket at vi skulle kontrollere for om hvorvidt kommunen tilbød tjenester som bidro til målsettingen om å redusere andelen barn og unge som vokser opp i lavinntektsusholdninger. For å forsøke å operasjonalisere dette, foreslo vi en problemstilling om mål- og resultatstyring av iverksatte tiltak.

Forberedelsene og utledningen av kriterier bar preg av nervøs snubling, mer populært kalt «snøball-metoden», mens vi forsøkte å komme frem til de gode autoritative kildene som grunnlag for solide kriterier. Selv om «alle» snakket om barnefattigdom i 2017, opplevde vi et sammensatt og komplekst tema med få helt konkrete krav til kommunens tiltak og aktiviteter rettet spesifikt mot fattigdomsbekjempelse. I det minste overfor målgruppen, som vi hadde identifisert som barn. Eller hadde vi identifisert feil?

Barn er i grunn ikke økonomiske vesener. Deres foreldre har et økonomisk ansvar, og derfor er også tjenestene som direkte går på forbedring av økonomisk sikkerhet rettet mot de voksne. I Hamar fant vi at arbeidsinkluderings tiltak og det økonomiske sikkerhetsnettet ble innvilget etter dialogen med foreldrene som skal ivareta sine barns interesser i dialog med forvaltningsorganet. Retten til redusert foreldrebetaling i barnehage skulle innvilges foreldrene etter rådgivning fra barnehagenes ledere. Barnevernets kompensatoriske tiltak til for eksempel dekning av kontingenter ble også utbetalt foreldrene.

I tillegg til de direkte økonomiske virkemidlene, var det mange tiltak som i større grad fokuserte på normalisering og innenforskap. Mange av tiltakene var

Som Thomas Hylland Eriksen skrev i Storeulvsyndromet: å være fattig er å ha mindre TV enn naboen.

«brede tiltak» og åpne for alle uavhengig av økonomi, selv om barn fra lavinntektshusholdninger kunne prioriteres. Eksempler var utstyrsutlån, ferieklubb og aktivitetstilbud.

Der hvor de rent økonomiske tiltakene primært handler om å kompensere for inntektsulikhet, er de brede tiltakene som er rettet mot barn fokusert på å redusere sosial ulikhet. Mens inntektsulikhet kan måles, kan sosial ulikhet være en opplevelse. Som Thomas Hylland Eriksen skrev i Storeulvsyndromet: å være fattig er å ha mindre TV enn naboen.

Oppvekstsjefen i Fosnes kommune sa det treffende da kommunen i 2017 ble «kåret» til kommunen med høyest barnefattigdom i forhold til innbyggere: «statistisk sett så er det mange fattige her, men jeg tror ikke det oppfattes sånn å være barn i Fosnes. [...] Og så har vi ingen rike her så de fleste er i samme båt. Da blir det litt mindre synlig at man ikke har så mye penger. [...] Det er nok mye vanskeligere å være fattig i store byer enn her ute i distriktet. I byen har man større krav og det koster mer å delta på aktiviteter. Her er det meste tilpassa folks økonomi».¹

Vi så også av statistikken at andelen barn med innvandrerbakgrunn utgjorde en større og større andel av det totale statistiske bildet på lavinntektsutfordringer. Handlet utfordringene heller om integreringsutfordringer og introduksjonsprogrammet? Naturlig nok utviklet det seg et snev av tvil om hvorvidt en slik problemstilling ville la seg besvare godt nok, i det minste innenfor ressursrammen.

Til tross for at landskapet fremsto som komplekst, valgte vi å legge vekt på at mål- og resultatstyring på rent generelt grunnlag inngår i en eller annen form som virksomhetsstyringssystem i norske kommuner. Uten strategi og mål, vil det bli vanskelig å vite hva man bør satse på og hvordan man skal satse.

Dette ble videre koblet til styringsparametere og rapporteringspraksis. Uten disse er det vanskelig å evaluere hvor man står, og hva man bør endre. Vi skjønnte at det kunne være utfordrende å lage gode indikatorer, men det var tross alt ikke vi som hadde ansvar for nettopp denne oppgaven. Spørsmålet var om kommunen hadde forsøkt å tilnærme seg dette.

Helhetlige tjenester

Prosjektets andre problemstilling handlet om hvorvidt kommunen var i stand til å utnytte kunnskapen i hjelpeapparatet slik at tjenestetilbudet fremsto som helhetlig. Denne problemstillingen var heller ikke helt «rett frem». Hva innebærer egentlig at et tilbud er helhetlig? Er «helhetlighet» en objektiv størrelse, eller en opplevelse en bruker har i møtet med det offentlige?

Regjeringen hadde lansert en strategi for bedre samhandling mellom departementene, og i strategien vist til at kommunene hadde behov for økt kompetanse og bedre koordinering hos alle instanser som møter barn, unge og utsatte familier.

Er «helhetlighet» en objektiv størrelse, eller en opplevelse en bruker har i møtet med det offentlige?

I Hamar var det til hjelp at kommunen hadde mottatt tilskudd gjennom ordningen «fattigdomsmidler» fra Bufdir, som i utlysningsteksten beskrev et krav om opprettelse av en knutepunktfunksjon. Denne funksjonen skulle ha god oversikt over alle relevante tiltak i både kommunal og frivillig regi, og være et bindeledd mellom familiene som har behov for hjelp og tiltakene som kommunen tilbød. Så vi tok naturlig nok tak i denne funksjonen som et utgangspunkt for «å samle troppene».

I tillegg la vi vekt på samarbeidsarenaer generelt mellom fagenheter, samt helt konkrete rutiner for kontakt inn mot barneverntjeneste og NAV. For NAV gjaldt rundskriv Q-16/2013, hvor det kom frem at NAV skulle bidra til at utsatte barn og unge og deres familier får et helhetlig og samordnet tjenestetilbud.

Funn og erfaringer – stykkevis og delt

I prosjektet ble det gjennomført en rekke intervjuer, dokumentstudier og en spørreundersøkelse. Spørreundersøkelsen hadde til hensikt å kartlegge enhetsledernes opplevelse av samarbeid med andre fagenheter, og ble utarbeidet på bakgrunn av en undersøkelse kommunen hadde bestilt av et forskningsinstitutt noen år tidligere. Resultatene viste at samarbeidene mellom NAV og mange øvrige tjenester fortsatt ikke fungerte optimalt. Dette funnet ble ganske sentralt for våre vurderinger av helhetligheten i tjenestetilbudene.

I første omgang kartla undersøkelsen det tjenestene opplevde av samarbeid mellom hverandre. Dette ble videre benyttet som utgangspunkt for samtalen med

¹ Her er det mest barnefattigdom – NRK Norge – Oversikt over nyheter fra ulike deler av landet (<https://www.nrk.no/norge/her-er-det-mest-barnefattigdom-1.13450344>)

tjenestene om hva som ikke fungerte eller hvordan samarbeidet kunne bli bedre. Det er særlig to eksempler som stakk seg ut, og som egentlig kan si noe om hvordan det kan oppleves å være på mottakersiden i kontakten med hjelpeapparatet.

Det første eksempelet handlet om «en port inn»-prinsippet. Barnehagelederne hadde et ansvar for å gi råd til familier om retten til redusert betaling for barnehageplass. Dette ansvaret inkluderte også innsamling og førstegangsvurdering av inntekt, før søknad ble sendt sentraladministrasjon til behandling.

Barnehagene har tett kontakt med barn og forsørgere, og kan ofte se og høre om utfordringer. Selv om barnehagen kunne ha ganske god oversikt over økonomisk situasjon, var det ingen utstrakt dialog eller videre anbefalinger inn mot andre deler av hjelpeapparatet, eksempelvis NAV.

NAV har en forholdsvis vid tiltakspakke, som blant annet består av gjeldsrådgivning. Man kan ha høy inntekt og tilsvarende høy gjeld som medfører at man har lite midler å rå med. Selv om barnehager kunne få informasjon som tilsa at forsørgere burde få råd om hvor de kunne få hjelp, fremsto dette som en ubrukt mulighet til å løse folk inn til de som best kunne ha bistått.

Det andre eksemplet lå til uavklarte ansvarsforhold mellom NAV og barneverntjenesten. Barneverntjenesten hadde anledning til å innvilge kompensatorisk, økonomisk støtte når dette kunne avhjelpe en situasjon hvor barnet står i fare for å havne utenfor – eksempelvis støtte til telefonregning eller medlemskontingent.

Det hadde kommet forholdsvis nye retningslinjer for ansvarsdeling mellom NAV og barneverntjenesten, som på dette tidspunktet tilsa at NAV skulle ha et fokus på å se barnet i de tjenestene som ble gitt i NAV-systemet – uten at det var tydelig hva «å se barnet» egentlig innebar. Vi fikk opplyst at NAV ikke hadde kontakt med barn og at det skulle være den voksne som formidlet barnets behov.

Virkemidlene var ellers også rettet mot den voksne. Dersom den voksne fikk avslag på søknad om stønad til livsopphold, kunne det være aktuelt å vurdere økonomisk hjelp til personer i en vanskelig livssituasjon, jf. sosialtjenesteloven § 19. Men dersom også dette var uaktuelt, fant NAV det utfordrende å henvise videre til barneverntjenesten for deres kompensatoriske tiltak, selv når det var barnet det ville gå ut over.

Vi fikk forklart at dersom NAV ga råd og veiledning om hvor personer kunne få økonomisk bistand etter selv å ha avslått økonomisk bistand, så «slo dette i hjel» vurderingen av at personen ikke hadde rett på økonomisk stønad eller støtte til å overvinne eller tilpasse seg en

For det andre fant vi at det er vanskelig å utvikle en helhetlig tjeneste eller tiltaksportefølje når det er svært mange enheter som kan være involvert, både i kontakten med barn og barnas forsørgere, og gjennom opprettelse av tiltak.

vanskelig livssituasjon. Dette til tross for at de økonomiske virkemidlene fantes i hjelpeapparatet og at personene kunne ha kvalifisert for de kompensatoriske bidragene.

For det andre fant vi at det er vanskelig å utvikle en helhetlig tjeneste eller tiltaksportefølje når det er svært mange enheter som kan være involvert, både i kontakten med barn og barnas forsørgere, og gjennom opprettelse av tiltak. Intervjulistene viser nettopp dette.

Vi snakket med barneskole, ungdomsskole, barnehager, SLT-koordinator,² koordinerende enhet (helse), boligsosial avdeling, NAV, Frisklivssentralen, helsestasjon, barneverntjenesten og koordinator for prosjektmidler fra Bufdir. Fortsatt følte vi at vi var i overflaten. Det ble også tydelig i intervjuene at mange av tjenestene var ukjent med at kommunen hadde en knutepunkt-funksjon, inkludert den som skulle ivareta funksjonen.

Når det gjaldt mål og resultater, ble vurderingene i stor grad knyttet til selve lavinntektsstatistikken. Statistikken er både et resultat og et uttrykk. Spørsmålet er bare et uttrykk for hva. Det som kalles «lavinntektsgrensen» er definert som 60 prosent av nasjonal medianinntekt. Siden utgangspunktet er median, innebærer dette at inntektsdistribusjonen må være svært balansert for å redusere andeler under lavinntektsgrensen.

Lavinntektsstatistikken er med andre ord et uttrykk for inntektsulikhet. Som vist til tidligere fra Fosnes, kan det derfor være hensiktsmessig å ta utgangspunkt i lokale inntektsnivåer ved vurdering av statistikken, i og med at det er store forskjeller i landet med hensyn til konsentrasjonen av ulike typer arbeidsplasser med vidt forskjellige lønnsnivåer.

Et annet relevant poeng som tilsier at det bør tas forbehold ved indikasjoner i lavinntektsstatistikken, er at SSB i flere omganger har publisert analyser hvor velferdssystemet blir inkludert som en tilleggsverdi til inntekt.³

² SLT står for Samordning av Lokale rus- og kriminalitetsforebyggende Tiltak. SLT-modellen er en modell for å samordne rus- og kriminalitetsforebyggende tiltak for barn og unge. (kilde: Konfliktrådet.no)

³ Se for eksempel en oppsummering her: Offentlige tjenester reduserer ulikhet og fattigdom – SSB (<https://www.ssb.no/inntekt-og-forbruk/inntekt-og-formue/artikler/offentlige-tjenester-reduserer-ulikhet-og-fattigdom>)

SSBs forskere er kritiske til at det er klare begrensninger i å benytte et inntektsbegrep som begrenses til husholdningens samlede kontantinntekter etter at skatt er fratrasket. Deres analyse viser at andelen barn og unge i lavinntekts-husholdninger vil være langt lavere, når velferdssystemet tas med i kalkylen for lavinntektsstatistikken. Det motsatte vil da være at andelen hadde vært høyere uten et velferdssystem. Men deres analyse går kun ut på et statistisk problem. Et annet viktig moment å finne ut av er om de offentlige tjenestene bidrar til å redusere den sosiale ulikheten? I neste omgang for revisor: hvordan kontrollere for denne dimensjonen?

Undersøkelsen vår viste at Hamar kommune hadde forholdsvis få definerte målsettinger for arbeidet med lavinntektsproblematikk, og derav også få måleindikatorer. Tiltakene var ofte opprettet med bakgrunn i at de kunne forhindre utenforskap og øke aktivitet og deltakelse blant barn og unge, men det var få konkrete mål og liten oversikt over om man traff de man burde treffe med tiltakene. Det var også derfor få indikatorer og evalueringer i regi av kommunen, og tiltakene ble gjerne videreført uten nærmere innsikt i effekt med hensyn til å forhindre/forebygge sosial ulikhet.

Prosjekt nummer 2: Stange - Erfaringsoverføring?

Med bakgrunn i prosjektet i Hamar ble det bestilt en forvaltningsrevisjon i Stange kommune. Kontrollutvalgene hadde samme sekretariat, og det ble av sekretariatet ansett som at det kunne være nyttig og bygge videre på erfaringene fra prosjektet i Hamar. Det ble gjennomført en forundersøkelse i Stange med skisse til retninger, hvor vi etter erfaringene fra Hamar forsøkte å spisse problemstillingene i større grad.

Som i Hamar var kontrollutvalget i Stange opptatt av de kommunale tiltakenes resultater for den aktuelle målgruppen. Våre erfaringer tilsa at den logiske rekkefølgen på å kontrollere for resultater, er at kommunen først må ha oversikt over hvem man treffer med tiltakene. Videre om de man treffer er i målgruppen for tiltaket, for deretter å vurdere om målgruppen har positive effekter av tiltaket.

I Hamar kommune hadde vi mottatt en fragmentert oversikt over antall barn som var omfattet av et lite utvalg av tiltakene. Vi anså det som sannsynlig at en slik oversikt også kunne hentes ut av fagsystemer og eventuelle manuelle tellinger i Stange. Dette førte til at kontrollutvalget i Stange landet på en problemstilling som gjaldt nettopp behov for oversikt og vurdering av tiltakenes effekt.

Vi skisserte mange øvrige problemstillinger i forundersøkelsen i Stange, flere som gikk på samarbeid mellom tjenester hvor vi hadde erfart at det kunne ligge utfordringer i grensegangen mellom ansvar i henhold til lovverkene. Kontrollutvalget valgte å fokusere på

Kontrollutvalget valgte å fokusere på samarbeidet mellom NAV og barneverntjenesten, som passet godt med erfaringene fra Hamar.

samarbeidet mellom NAV og barneverntjenesten, som passet godt med erfaringene fra Hamar.

Hamar kommune hadde ingen effektvurderinger av sine tiltak, så vi antok at vi ville få samme utfordring i Stange. Hovedårsaken til dette var at vi hadde sett at mange av tiltakene var svært brede, med lav terskel for deltakelse. Med andre ord, deltakerne kom fra husholdninger med vesentlig forskjellige inntektsnivåer. Dette er for så vidt naturlig for å forhindre at tiltak er stigmatiserende, og for å sikre at tiltakene har en positiv sosial dimensjon hvor inntektsulikhet tones ned. Samtidig skaper det en utfordring med å kontrollere for om man treffer den definerte målgruppen for tiltaket, og deretter vurdere hvilken virkning tiltaket hadde hatt. Selv om et tiltak kunne være for alle, så var det ofte opprettet under intensjonen om å treffe bestemte målgrupper.

Avgrensningen til to kommunale enheter i Stange-prosjektet, medførte at vi fikk en mer konsentrert intervjuiste. Det ble avholdt intervju med flere respondenter i NAV, inkludert gjeldsrådgiver, avdelingsledere og leder, flere ansatte i barneverntjenesten, frivillighetskoordinator og leder av flyktningtjenesten. Dette bidro til at vi fikk et noe mer utfyllende bilde av konkrete utfordringer og praksis. Men samtidig, sammenlignet med Hamar, så mistet vi potensielt innsikt i andre utfordringer og praksiser mellom andre enheter i kommunen.

Funn og erfaringer – mindre politisk fokus, bedre samhandling

Forskjellige enheter i kommunen hadde, som i Hamar, en viss oversikt over «sine» barn i «sine» tiltak. Kommunen kjente for eksempel til hvilke husholdninger som hadde redusert betaling for barnehage- og SFO-plass. Videre visste de hvilke flyktningfamilier som fikk ekstra støtte til barns deltakelse i lag og foreninger.

Det lokale NAV-kontoret førte oversikt over antallet barn i husholdninger som mottok sosialstønad og andre ytelser, som en del av samarbeidet med barneverntjenesten. De to tjenestene møttes jevnlig for å drøfte utfordringer og ansvarsfordeling i saker som omfattet barn. I motsetning til funnene i Hamar-prosjektet rundt manglende samarbeid mellom NAV og barnevern-

tjenesten, omhandlet møtene i Stange blant annet avklaringer rundt hva slags type bistand NAV og barneverntjenesten skulle yte i det enkelte tilfellet. Avklaringene inkluderte om det kunne være aktuelt å benytte barneverntjenestenes kompensatoriske tiltak.

Oversiktene over barn i målgruppen for hvert enkelt tiltak ble tilsendt oss fragmentert, og vi fant, som i Hamar, at vi ikke helt uten videre kunne slå sammen oversiktene da det var sannsynlighet for overlappinger av de samme barna i de forskjellige oversiktene. Eksempelvis kunne barn som ble fulgt opp særskilt i flyktningtjenesten også være de samme som foreldrene hadde redusert foreldrebetaling for SFO-plass for, og de samme som foreldrene mottok kompensatorisk støtte fra barneverntjenesten for.

Dersom man bare la tallene sammen, kunne man potensielt ha ganget opp antallet barn som kommunen traff med tiltak, med antallet tiltak som eksisterte, og dermed gi et inntrykk av at man traff målgruppen bedre enn hva som var reelt. Det manglet med andre ord et helhetlig bilde.

I Stange ble vi også møtt med en ny del av «elefanten»; kontakt med frivilligheten. Kommunen var i ferd med å få på plass en frivillighetskoordinator blant annet fordi det kom en del meldinger fra lag og foreninger med bekymringer over barns situasjon. Selv om økonomi kunne være grunnlaget for bekymringen, var det utenforskap som egentlig var kjernen i bekymringene. En frivillighetskoordinator skulle fungere som bindeledd mellom frivillig organisasjonsliv og kommunale tjenester. I tillegg hadde barneverntjenesten avsatt en stillingsbrøk

Selv om økonomi kunne være grunnlaget for bekymringen, var det utenforskap som egentlig var kjernen i bekymringene.

for kontakt med lag og foreninger, som en del av den forebyggende rollen.

I motsetning til i Hamar, fant vi generelt lite dokumentasjon som beskrev fattighedsproblematikk og -utfordringer i kommunens styrende dokumenter. Stange kommune hadde en tydelig lavere satsing på denne typen problemstilling enn i Hamar. Samtidig fremsto det som at kommunen hadde løst samhandlingsutfordringen mellom NAV og barneverntjenesten på en bedre måte.

De to prosjektene var ikke helt ulike i utforming og fremgangsmåte, men de ga to ganske forskjellige bilder på kommunal praksis. Alt fra overordnet politisk styring og interesse til samhandlingspraksis ute i enhetene. Men felles for begge prosjektene var at vi til dels satt

igjen med følelsen av nesten bokstavelig talt å ha kastet barnet ut med badevannet, hvor var barna i lavinntekts-husholdningene blitt av? Forsvant de i dataene, i kriteriene eller ble de «borte» allerede i problemstillingene? Kanskje de allerede var blitt borte i valg av tematikk.

Refleksjon: Temabasert plan for forvaltningsrevisjon?

Disse to prosjektene har på mange måter bidratt til at vi har sett på temaet lavinntektsutfordringer som et litt for stort og omfattende tema for en enkelt forvaltningsrevisjon. Det er såpass mange områder som kan kontrolleres grundigere, med sitt eget lovverk, egne veiledere, egne målsettinger og egne resultater, som alle slutter opp om å redusere utenforskap og forebygge for effektene av å vokse opp med mindre ressurser enn jevnaldrende i samme sosiale og geografiske radius.

En av mine mest yndede skyteskiver har vært utsagnet «alt henger sammen med alt». Man kunne like gjerne ha sagt at «livet er komplekst».

Det ble under Arena foreslått at «lavinntektsproblematikk» egentlig kanskje handler om «utenforskap». Men «utenforskap» kan også handle om mye mer enn bare «lavinntektsutfordringer». Jeg tror ikke å bytte begrep egentlig er en løsning.

En av mine mest yndede skyteskiver har vært utsagnet «alt henger sammen med alt». Man kunne like gjerne ha sagt at «livet er komplekst». Mitt problem med å høre om økende kompleksitet er at «kompleksitet» fort blir et påskudd for apati, eller en unnskyldning for manglende treffsikkerhet. Oppgaven vår både i forvaltningsrevisjon, og i livet for øvrig, er å gi ting mening. Dette er noe vi må angripe del for del, ikke som en stor grenseløs masse.

I skrivende stund er jeg forvaltningsrevisor, men når dette kommer på trykk har jeg gått over i de kommunale rekker. I den forbindelse tillater jeg meg å reflektere litt rundt hvordan de litt uregjerlige og store temaene kan håndteres, det være seg om det er «lavinntekt», «utenforskap» eller det nå så populære «bærekraftsbegrepet».

Det heter seg at for å spise en elefant, så må man fortære den i mindre biter. Våre erfaringer gjennom de to prosjektene viser at ved å velge mer avgrensede problemstillinger, er det større sannsynlighet for at målgruppen for tiltak og tjenester kommer bedre til syne. Etter å ha jobbet et års tid med risiko- og vesentlighetsvurderinger til kontrollutvalgenes plan for forvaltningsrevisjon, ser jeg at mange mulige prosjekter kunne ha blitt plassert under paraply-temaer. Som kontrollutvalg; hvorfor ikke satse på et paraply-tema for

Som kontrollutvalg; hvorfor ikke satse på et paraply-tema for den fire-årige utvalgsperioden, hvor flere prosjekter med samme fellesnevner gjennomføres?

den fire-årige utvalgsperioden, hvor flere prosjekter med samme fellesnevner gjennomføres? Summen av rapportene vil kunne gi et godt innblikk i kommunens arbeid innen et område.

Ideen har jeg egentlig (tjuv)lånt fra Bergen kommune og Deloitte, som kontrollerte kommunens praksis gjennom koronapandemien. I forvaltningsrevisjonsregisteret teller jeg hele 12 rapporter med covid-19 som hovedtema, fordelt på ulike tjenesteområder i Bergen kommune.

Som et konkret eksempel på hvordan tematikken «lavinntektshusholdninger» kunne ha blitt brutt opp, så har jeg sett til prosjekter vi i Revisjon Øst har gjennomført de siste fem årene. Etter min vurdering kan alle de følgende prosjektene ha den samme fellesnevneren «lavinntektsutfordring».⁴

⁴ Listen hadde nok også vært svært lik dersom fellesnevneren hadde vært «utenforskap».

- integrering av flyktninger: om hvorvidt kommunen har fått flyktninger ut i arbeid og/eller utdanning gjennom introduksjonsprogrammet,
- boligsosialt arbeid og samhandling om kommunale boliger,
- bruk av virkemidler fra Husbanken, som startlån og bostøtte,
- bruk av vilkår om aktivitet overfor unge sosialhjelpsmottakere,
- psykisk helse/uhelse,
- elevfravær i grunnskolen,
- samarbeid med frivilligheten og
- folkehelse.

Ved å belyse flere bestanddeler mer inngående og hver for seg, så ville det kanskje ha vært mulig å fortære disse «elefantene», og kanskje vil også samfunnsgrupper vi er mest opptatt av at skal få de tjenester de bør ha, kunne komme bedre til syne. ●

Magnus Michaelsen er strategirådgiver i Hamar kommune. Han har jobbet med forvaltningsrevisjon siden 2015, og som oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor i Revisjon Øst IKS siden 2020 og fram til utgangen av 2024. Han har også vært medlem av NKRFs FRESK-komite siden 2021. Magnus har en mastergrad i sosialantropologi med videreutdanning i organisasjon og ledelse, og et påbegynt studium i maskinlæring. Hans hovedinteresse det siste året i forvaltningsrevisjon har vært å prøve ut bruk av KI-verktøy i revisjonsarbeidet.

HVA SKJER?



Årets kommunaløkonom 2024

Under middagen på NKKs årlige Regnskapskonferanse ble Morten Alm Birkelid tildelt Sticos og NKKs pris – Årets kommunaløkonom.



Årets kommunaløkonom 2024, Morten Alm Birkelid

Prisen ble delt ut av Camilla Birgitta Øyra Ustad fra Sticos. I begrunnelsen framkommer det at årets kommunaløkonom har jobbet med kommunaløkonomiske temaer i en årrekke – det blir jo fort sånn når man har vært i bransjen siden forrige årtusen.

Videre heter det at prisvinneren har evnet å se ut over oppgavene i egen arbeidshverdag og bidratt bl.a. til utvikling av regelverk og praktisering i ettertid.

Prisvinneren har også velvillig stilt opp i ulike organer som behandler kommunaløkonomiske spørsmål, både lokalt og i nasjonal sammenheng.

Prisvinneren har i større grad jobbet MED mange kommuner enn jobbet I så mange kommuner.

Prisvinneren har vært mye brukt som foreleser og kursholder innen ulike kommunaløkonomiske temaer. I NKK-sammenheng senest på Komøk-konferansen 2024.

Morten Alm Birkelid er daglig leder i Revisjon Øst IKS og også et høyt verdsatt NKRF-medlem. Han ble senest i sommer tildelt NKRFs hederstegn i gull med diplom for sin utrettelige innsats som tillitsvalgt, kursholder m.m.

NKRF stiller seg i køen av gratulanter!



Av fagdirektør **Kristine Enger**,
Statsforvalteren i Rogaland

ROBEK og fallgruven ufordelte innsparinger i årsbudsjettet og økonomiplanen

I 2024 ble elleve kommuner rapportert inn av statsforvalterne til Kommunal- og distriktsdepartementet (KDD) på grunn av ufordelte innsparinger i årsbudsjettet eller i økonomiplanen. Fem av disse kommunene lå i Rogaland. Ingen av kommunene i Rogaland ble likevel ført opp i ROBEK.

Artikkelen belyser hva ufordelte innsparinger er, gir eksempler på ufordelte innsparinger og formidler råd om hvordan kommunene kan unngå ufordelte innsparinger.

Hva regnes som ufordelte innsparinger?

Det hender at kommunestyrene vedtar innsparinger i årsbudsjettet og/eller økonomiplanen, uten at det er tydelig på hvilke budsjettområder i kommunen innsparingen skal tas og hvordan innsparingene skal fordeles mellom budsjettområdene. Dette kalles for *ufordelte* innsparinger. De ufordelte innsparingene blir gjerne plassert midlertidig på ett (sentralt) budsjettområde.

Før 2024 brukte departementet begrepet *uspesifiserte* innsparinger istedenfor *ufordelte* innsparinger. Siden den ufordelte innsparingen ofte kan være godt spesifisert i budsjettdokumentene, i den forstand at det er tydelig hva innsparingen handler om, endret departementet sin begrepsbruk. Det ble nå klarere hva slags innsparing det var snakk om.

I en del tilfeller står det også i budsjettdokumentene hvilke konkrete tiltak som skal gjøres for at den ufordelte innsparingen skal kunne skje. Fordelingen av innsparingen blir imidlertid utsatt til et senere tidspunkt, gjerne fordi kommunen på dette tidspunktet forventer å ha mer kunnskap om hvor innsparingen vil komme som følge av de nye tiltakene.

Dette kan virke som en praktisk løsning, men det er likevel slik at ufordelte innsparinger er et brudd på prioriteringsplikten til kommunestyret, og det kravet om budsjettbalanse som kommunene har. Ufordelte innsparinger gir dermed grunnlag for oppføring i ROBEK, jf. punkt 4.1.1. i KDD sitt brev om ROBEK av 3. januar 2024.

Dette kan virke som en praktisk løsning, men det er likevel slik at ufordelte innsparinger er et brudd på prioriteringsplikten til kommunestyret, og det kravet om budsjettbalanse som kommunene har.

Tre eksempler fra kommuner i Rogaland

Her kommer tre konkrete eksempler på ufordelte innsparinger i årsbudsjett for 2024 og/eller økonomiplanen for 2024 - 2027. Eksempelene er hentet fra Randaberg kommune, Strand kommune og Stavanger kommune.

Felles for kommunene var at de forventede innsparingene, som følge av ulike planlagte tiltak, ikke var fordelt ut på budsjettområdene av kommunestyrene/bystyret da de vedtok årsbudsjettet og økonomiplanen. Alle tre kommunene oppfylte på grunn av dette ROBEK-kriteriet i kommuneloven § 28-1, a: *Driftsbudsjettet er vedtatt med et merforbruk*. I tillegg oppfylte Strand og Stavanger ROBEK-kriteriet i § 28-1, b: *Driftsdelen i økonomiplanen er vedtatt med et merforbruk*.

Randaberg – innsparing på innkjøp i årsbudsjettet

For Randaberg kommune handlet den ufordelte innsparingen om et krav til innsparinger på innkjøp. Beløpet var på 1,25 millioner kroner i årsbudsjettet for 2024. Beløpet utgjorde 0,1 prosent av budsjetterte driftsinntekter for 2024.

Strand – innsparing på innkjøp og sykefravær i økonomiplanen

I Strand kommune handlet det om to ulike innsparinger, innsparing på innkjøp og innsparing som følge av en reduksjon i sykefraværet. Til sammen var dette ufordelte innsparinger på 5,7 millioner kroner i 2024. Innsparingen på innkjøp utgjorde 0,27 prosent av driftsinntektene og reduksjonen i sykefravær utgjorde 0,14 prosent av budsjetterte driftsinntekter for 2024. Fra 2025 og utover i økonomiplanperioden økte innsparingene. Samlet sett for hele økonomiplanperioden kom innsparingene opp i 38,9 millioner kroner.

Stavanger – innsparing gjennom omstilling og effektivisering

I Stavanger kommune handlet den ufordelte innsparingen om omstillings- og effektiviseringstiltak, og det ble i vedtaket pekt på mulige tiltak som reduksjon/stans i nyansettelser, naturlig avgang, vurdering av tjenestenivå og rammenivå. En sak med tiltak ble bestilt til formannskapet med mål om at tiltakene skulle kunne settes i verk i månedsskiftet april/mai i 2024. Beløpet på innsparingen var på 36 millioner kroner i 2024, noe som utgjorde 0,25 prosent av driftsinntektene. Deretter økte beløpet til 45 millioner kroner per år videre i økonomiplanperioden.

Kommunenes reaksjoner

Alle kommunene i disse eksemplene reagerte på at ROBEK-kriteriene var oppfylt uavhengig av beløpets relative størrelse i forhold til kommunens samlede økonomi. De ufordelte innsparingene framstod ikke som vesentlige, og alle kommunene kunne ha dekket inn den ufordelte innsparingen ved å redusere på over-skuddene.

Statsforvalterne har delegert myndighet fra departementet til å føre kontroll med om kommuner skal meldes inn eller ut av ROBEK. Kommunene som hadde ufordelte innsparinger, var alle overrasket over at de ikke kunne rette opp feilen når den ble oppdaget av Statsforvalteren ved å gjøre et nytt vedtak i kommunestyret/bystyret. Det for å få budsjettet og økonomiplanen i tråd med regelverket og unngå å bli meldt inn til departementet.

KDD har i sitt brev om ROBEK av 3. januar 2024, punkt 3.3.1 presisert at statsforvalternes kontroll av om kriteriene for registrering i ROBEK er oppfylt, skal baseres på kommunens *opprinnelige* vedtak om årsbudsjett og økonomiplan. Statsforvalteren ville dermed, selv om et nytt vedtak i kommunestyret fjernet den ufordelte innsparingen, måtte melde ifra til departementet på grunnlag av det opprinnelige vedtaket.

KDD brukte sin unntakshjemmel

Ingen av de tre kommunene i eksemplene over ble oppført i ROBEK av departementet, på tross av at de

KDD har i sitt brev om ROBEK av 3. januar 2024, punkt 3.3.1 presisert at statsforvalternes kontroll av om kriteriene for registrering i ROBEK er oppfylt, skal baseres på kommunens opprinnelige vedtak om årsbudsjett og økonomiplan.

oppfylte ett eller to av ROBEK-kriteriene. KDD brukte unntakshjemmelen i kommuneloven § 28-1, 2. ledd: *«Hvis det åpenbart ikke er behov for å kontrollere kommunens eller fylkeskommunens årsbudsjett og låneopptak, kan departementet bestemme at kommunen eller fylkeskommunen likevel ikke skal føres inn i ROBEK-registeret.»*

Denne unntakshjemmelen kan departementet bruke for å unnlate å registrere kommuner inn i ROBEK, selv om vilkårene er oppfylt, dersom det åpenbart ikke er behov for å kontrollere kommunens økonomi.

Departementet har ikke delegert myndigheten til bruk av unntakshjemmelen til Statsforvalteren, slik som de har gjort med ROBEK-kontrollene.

Hva vil skje i 2025?

Hvor mange kommuner som statsforvalterne kommer til å melde ifra om til KDD i 2025 på grunn av ufordelte innsparinger, gjenstår å se.

Statsforvalterne skal normalt være ferdige med kontrollen av kommunenes årsbudsjetter for 2025 og økonomiplanene for 2025 – 2028 innen utgangen av februar 2025. Meldingen skal gis til departementet uten unødig opphold etter at statsforvalteren har foretatt kontrollen. Det er departementet selv som fører kommuner inn i ROBEK.

Økonomien til kommunene i landet er strammere enn før. Det er blitt vanskeligere å finne et økonomisk handlingsrom til å gjennomføre nye satsinger eller nye investeringer i kommunen, uten samtidig å gjøre større reduksjoner og omfordelinger mellom budsjettområdene. Slike prioriteringer er krevende.

Etter at Statsforvalteren i Rogaland måtte melde fra til KDD om hele fem kommuner i 2024 som oppfylte kriteriene for å bli ført inn i ROBEK, ble det en høyere bevissthet om ufordelte innsparinger i kommunene i fylket. Dersom det ikke er en høy bevissthet om å unngå ufordelte innsparinger, både i administrasjonen og hos representantene i kommunestyret, kan ufordelte innsparinger fort bli en fallgrube for mange kommuner i landet. ●

Om ROBEK

ROBEK står for Register for betinget godkjenning og kontroll. De reglene som gjelder for ROBEK står i kommuneloven kapittel 28 (§ 28-1 til § 28-6). Kommuner som kommer i økonomisk ubalanse, eller som ikke har vedtatt økonomiplanen, årsbudsjettet eller årsregnskapet innenfor fristene i regelverket, står oppført i dette registeret.

Departementets sjekkliste for å unngå ufordelte innsparinger

Nr.	Sjekkpunkt	Ja/nei
1	Kommunestyret eller fylkestinget har selv vedtatt hvordan innsparinger skal fordeles mellom budsjettområdene/bevilgningene i årsbudsjettet og/eller økonomiplanen.	
2	Kommunestyret eller fylkestinget har ikke delegert til et underordnet organ eller administrasjonen og fordele innsparingskravene mellom budsjettområdene/bevilgningene.	
3	Kommunestyret eller fylkestinget har tatt stilling til hvilke budsjettområder/bevilgninger som skal belastes med og ha ansvaret for utgiftsreduksjonen.	
4	Årsbudsjettet og/eller økonomiplanen er ikke satt opp med et innsparingskrav i form av en (teknisk) inntekstpost eller en (teknisk) post for reduserte utgifter/bevilgninger.	
5	Prioriteringsplikten er ivarettatt. Alle innsparingskrav er fordelt på de enkelte budsjettområdene etter kommunestyrets eller fylkestingets prioritering.	
6	Det er ikke lagt inn en midlertidig innsparing på ett budsjettområde som kommunestyret eller fylkestinget på et senere tidspunkt må ta stilling til fordelingen av.	
7	Kommunestyret eller fylkestinget har eventuelt fattet «verbalvedtak» som er klare nok til at fordelingen av innsparingene kan tallfestes og fordeles på budsjettområder.	

Sjekklisten er hentet fra brevet «Budsjettering av innsparinger i årsbudsjett og økonomiplan» som KDD sendte til kommuner og fylkeskommuner datert 7. november 2024. Sjekklisten skal være et hjelpeverktøy til kommunene for å unngå å vedta ufordelte innsparinger.

Referanser

Kommunal- og distriktsdepartementet, brev til kommuner og fylkeskommuner, *Budsjettering av innsparinger i årsbudsjett og økonomiplan*, datert 7. november 2024.

Kommunal- og distriktsdepartementet, brev til statsforvalterne, *ROBEK - Inn- og utmelding og statlig kontroll*, datert 3. januar 2024.

Aktuell lenke til informasjon om ROBEK og tilhørende brev:

<https://www.regjeringen.no/no/tema/kommuner-og-regioner/kommuneokonomi/ropek-2/administrasjon-av-registeret-2/id489164/>

Kommuneloven. (2018). Lov om kommuner og fylkeskommuner (LOV-2018-06-22-83). Lovdata. <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2018-06-22-83/>

Kristine Enger er siviløkonom fra NHH og sosiolog (Cand. polit.) fra UiB. Hun har jobbet som fagdirektør hos Statsforvalteren i Rogaland siden 2012. I perioden 2015 – 2019 var Enger ordfører i Randaberg kommune. Siden 2019 har kommunedialog og kommuneøkonomi vært hennes hovedarbeidsområder hos Statsforvalteren.

NKRFS konferansetilbud 2025:

- NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2025 | 29. – 30. januar, Gardermoen
- Arena for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll 2025 | 19. – 20. mars, Lillestrøm
- Kompøk-konferansen 2025 | 12. – 13. juni, Gardermoen
- Fagkonferansen 2025 | 17. – 18. juni, Bergen
- Samling for kontrollutvalgssekretariater 2025 | 21. – 22. oktober, Oslo
- NKRFs Lederkonferanse 2025 | 5. – 6. november, Lillestrøm
- Fagtreffet for regnskapsrevisorer 2025 | 11. -12. november, Gardermoen

NKRF - kontroll og revisjon i kommunene

– på vei til fellesregnskapet vedrørende

Sett av datoene i kalenderen nå – vel møtt!



– kontroll og revisjon i kommunene

For nærmere informasjon og påmelding
→ nkrf.no/kurs



Av **Dagfinn Høybråten**,
leder av Kommunesektorens etikkutvalg

Økonomi og etikk under press

Kommuneøkonomien er under betydelig press. Vi har ventelig bare sett starten på de nesten umulige valg det setter våre 10 000 lokale folkevalgte under.

Kravene til omstilling i administrasjon og tjenester øker. Prioriteringene blir tøffere. Samtidig er det å treffe slike valg selve politikkenes kjerne. Når økonomien settes under press, må vi forvente at flere etiske avveininger presser seg fram. Debattklimaet kan bli skadelidende.

I slike prosesser er spørsmål om tillit svært viktig. En høy etisk standard i kommunal virksomhet legger et godt grunnlag for tillit fra innbyggerne. Men det er også viktig at kommunale ledere og politikere evner å kommunisere redelig og tydelig slik at forventninger justeres og avklares. Ansatte som møter brukerne direkte, må oppleve at de har ryggdekning.

Kommunesektorens etikkutvalg skal være en pådriver og rådgiver for kommunene i etikkarbeidet. Vi bygger på det gode arbeid som allerede er gjort, samtidig som vi tar innover oss de krav sektoren nå stilles overfor. Jeg ser fram til å lede dette arbeidet i den inneværende fireårsperioden. Utvalget er i gang med sin prioriteringsjobb. Her er noen tanker om sentrale temaer i etikkarbeidet.

Kommunesektorens etikkutvalg skal være en pådriver og rådgiver for kommunene i etikkarbeidet.

Tilliten er både sterk og skjør

Folkevalgte har fått innbyggernes tillit til å ivareta lokalsamfunnets interesser. Tilliten i Norge er jevnt over høy. Men tilliten kan også være skjør. Som folkevalgt er det lett å komme i situasjoner, også utilsiktet, som gjør det mulig å misbruke posisjon, tillit og makt.

Arbeidet med å bevisstgjøre og sikre en høy etisk standard blant folkevalgte handler om å sikre systemene, og å skape bevissthet og integritet hos den enkelte.

Selv om tilliten generelt er høy i Norge, finnes noen utfordringer. Undersøkelser viser at mange innbyggere mener at de med gode personlige forbindelser i kommunen, bedre får ivaretatt sine interesser. Mange tror også at det forekommer favorisering og korrupsjon i egen kommune.

Arbeidet med å bevisstgjøre og sikre en høy etisk standard blant folkevalgte handler om å sikre systemene, og å skape bevissthet og integritet hos den enkelte. Å vise omverdenen at folkevalgte er opptatt av etikken er også av stor betydning. Ryggmargsrefleksen trengs,

Øvrige kronikører:



Foto: Riksrevisjonen

Karl Eirik Schjøtt-Pedersen
Riksrevisor



Foto: TI Norge

Tor Dølvik, spesialrådgiver i Transparency
International Norge og medlem av
Kommunesektorens etikkutvalg



Foto: Kommunal Rapport

Agnar Kaarbø, politisk redaktør
i Kommunal Rapport



Karen Kvalevåg,
administrerende direktør
i Revisorforeningen

og den må trenes ved å tenke gjennom dilemmaene før man står overfor dem. Systematisk etikkarbeid er viktig for at problemer som oppstår håndteres profesjonelt og tillitsvekkende.

Alle står i relasjon til noen

Mange folkevalgte vil på et eller annet tidspunkt stå i en situasjon hvor det kan reises spørsmål om habilitet. Å være inhabil innebærer at det finnes forhold som er egnet til å svekke tilliten til upartiskhet. Det er ikke kritikkverdig å være inhabil. Alle står i relasjon til noen. Problemet oppstår om man ikke er åpen om det.

En felles plattform – verdier og etiske retningslinjer

Verdier, holdninger og kultur er grunnleggende for å fremme etisk atferd og hindre korrupsjon. Kommunens verdier skal uttrykke hva som kjennetegner dens virksomhet, mens etiske retningslinjer er en rettesnor for håndtering av etiske problemstillinger som oppstår. De bør være praksisorienterte og gi klare anvisninger om hvilken type atferd som forventes i hvilke situasjoner. Alle som har en rolle i virksomheten bør omfattes av retningslinjene.

Avdekke sårbare områder og prosesser

Risikoanalyse handler om å identifisere hvilke uønskede hendelser som kan inntreffe, hvor de kan inntreffe, sannsynlighet og hvilke konsekvenser de vil ha. En risikoanalyse innen etikk og antikorrupsjon gir et godt grunnlag for hvordan antikorrupsjonsarbeidet bør innrettes og hva som bør prioriteres.

Velfungerende kontroll er avgjørende

Egenkontroll er et viktig virkemiddel i etikk- og anti-korrupsjonsarbeidet. Gode kontrollrutiner er avgjørende, og øker sjansen for at uetisk atferd og korrupsjon blir oppdaget. Kontroll virker dermed forebyggende.

Åpenhet – en forutsetning for å skape tillit

Åpenhet og innsyn innebærer at omverdenen får se hvordan kommunen drives og hvordan beslutninger tas. Det gjør også at flere utenfor kommunen, for eksempel media, får mulighet til å avdekke eventuelle kritikkverdige forhold. Åpenhet forebygger feilaktige beslutninger, og er en forutsetning for å skape tillit og engasjement blant innbyggerne. Mangel på åpenhet kan redusere tillit til at beslutningsprosesser har gått riktig for seg, og gi grobunn for mistillit. ●

Aktuelle kurs nå ...



Når	Hva	Hvor
10. jan, 24. jan, og 07. feb.	Introduksjon til kunstig intelligens – KI	Digitalt
14. – 16. jan.	Revisjon av årsregnskapet	Digitalt
22. jan.	Avdekk svindel og økonomiske misligheter før det sprer seg!	Oslo / digitalt
29. – 30. jan.	NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2025	Gardermoen
Når	Hva	
eKurs	Intro - nyansatte Nyhet!	
eKurs	Kommuneregnskapet på 90 minutter Nyhet!	
eKurs	Intro – revisjonskriterier Nyhet!	
eKurs	Intro – juridisk metode Nyhet!	
eKurs	Revisjon av regnskap for kirkelige fellesråd og menighetsråd	
eKurs	Mislighetsrettet arbeid og hvitvasking ved revisjon av kommuner	
eKurs	Håndtering av henvendelser til kontrollutvalget	
eKurs	Eierskapskontroll	
eKurs	Innføring i merverdiavgift	
eKurs	Intro – kommuneregnskap	
eKurs	Intro – forvaltningsrevisjon	



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 **Lars Mamen**, dagleg leiar Fair Play Bygg Oslo og omegn

Arbeidslivskriminalitet og lønstjuveri

Arbeidslivskriminalitet eller a-krim er eit omfattande problem i Noreg. Problemet er størst i bransjar med stort behov for arbeidskraft, som byggjenæringa, reinhald og transport.

Arsaka til at risikoen for a-krim er større i desse næringane, er at det er sjølve arbeidskrafta som blir utnytta. Å redusere tilgangen på og kontrollen over arbeidstakarar som kan utnyttast i a-krim, vil redusere kapasiteten til å drive a-krim.

Norske kommunar og andre offentlege byggherrar kjøper tenester innan bygg og anlegg for om lag 780 milliardar årleg. Det er ei rekkje krav til offentlege oppdragsgivarar i Norgesmodellen, byggherrefor-skriften og anskaffelsesforskriften.

Det er ei rekkje krav til offentlege oppdragsgivarar i Norgesmodellen, byggherrefor-skriften og anskaffelsesforskriften.

For å kunne etterleve alle krav og ønske om at offentlege oppdrag skal bidra til ei seriøs byggjenæring, er det naudsynt å byggje opp kompetanse og ressursar. Samarbeid med organisasjonar som Fair Play Bygg og andre offentlege oppdragsgivarar kan styrkje kompetansen.

A-krim er profittmotivert og definert som handlingar som bryt med norske lover om løns- og arbeidsforhold, trygder, skattar og avgifter, gjerne utført organisert, som utnyttar arbeidstakarar, eller verkar konkurransevridande, og undergrev samfunnsstrukturen.

Konsekvensane kan vera alvorlege for arbeidstakarar, men også næringane blir råka gjennom at kriminelle verksemdar vinn oppdrag og marknadsdelar. Utbytte frå a-krim blir reinvestert i annan kriminalitet, ført ut or landet, kvitvaska i eigedom eller nytta til korrupsjon. Problemet er stort og har vore vanskeleg å talfeste. Samfunnet tapar fleire ti-tals milliardar, utbytte går til kriminelle aktørar.

Fair Play Bygg Oslo og omegn er ein organisasjon der både arbeidsgjevar- og arbeidstakarsida i næringa

Fair Play Bygg Oslo og omegn er ein organisasjon der både arbeidsgjevar- og arbeidstakarsida i næringa samarbeider mot a-krim.

samarbeider mot a-krim. Årleg handsamar vi om lag 250 saker som vi sender vidare til Skatteetaten, Arbeidstilsynet, politiet eller andre tilsynsetatar.

Organisasjonen samarbeider også med ei rekkje offentlege byggherrar for å førebyggje og motverke a-krim. Det er sju lokale Fair Play Bygg-organisasjonar rundt om i landet.

Arbeidstakarar som ikkje får rett løn er ei typisk sak for Fair Play Bygg.

Mange av desse sakene kan definerast som lønstjuveri etter straffelova §§ 395 og 396. Men Fair Play Bygg får også saker der arbeidstakar blir utsett for press eller vald og utnyttinga er svært grov. Nokre av desse sakene er tvangsarbeid eller menneskehandel etter straffelova § 257.

Sergiu Tincaburov er ein av del av denne statistikken. Han og fire kameratar kom til Noreg frå Moldova for å arbeide i byggjebransjen sommaren 2023. Dei vart tilsette hos ein litauisk mann som på det tidspunktet var involvert i 21 konkursar i Noreg.

Fair Play Bygg hadde tidlegare levert ei rekkje varsel om mannen og selskapa han var involvert i. Vi var avhengige av å kome i kontakt med arbeidstakarar som hadde arbeid for dette nettverket for å kome vidare. Det fekk vi hausten 2023 då Kirkens Bymisjon på Tøyen melde frå om at dei hadde blitt kontakta av bygningsarbeidarar med arbeidskontraktar i eit av selskapa i nettverket.

Etter mange månader utan løn fekk Tincaburov og kameratane trugslar frå arbeidsgjivaren og dei måtte

flykte. Heldigvis valde dei å oppsøkje ein hjelpeorganisasjon som kunne tilby sosialfagleg og juridisk hjelp¹.

I dette tilfellet fekk arbeidstakarane bistand, og det gjorde det mogleg for Fair Play Bygg å kartleggje omfanget av saka og levere grundige rapportar til politiet. Arbeidsgivaren er slått personleg konkurs og har status som sikta av politiet. Tincaburov har berekna lønskrevet sitt til 200 000 kroner.

Saker med lønstjuveri er vanskelege å avdekkje utan ein grundig kontroll.

Saker Fair Play Bygg Oslo og omegn har rapportert som lønstjuveri i 2024 utgjer 18 prosent av totalt 234 saker per 10. november 2024. Men det er element av lønstjuveri i opp mot 40 prosent av dei sakene vi sender inn.

Saker med lønstjuveri er vanskelege å avdekkje utan ein grundig kontroll. Kontrollen må både omfatte dokument som arbeidskontrakt, timelister og lønsslippar, men slike dokument kan manipulast og tilpassast.

Ein bør derfor samtidig undersøkje om løn faktisk har kome inn på konto. Dette er heller ikkje alltid nok, og oppdragsgivar bør gjennomføre samtaler/intervju med arbeidstakarar, utan at ein representant for bedrifta fungerer som tolk.

I ei sak der serbiske telemontørar på oppdrag i Noreg vart utsette for omfattande lønstjuveri, hadde oppdragsgjevar gjennomført både dokumenttilsyn og intervju med arbeidstakarane. Lønstjuveriet vart likevel ikkje oppdaga før Fair Play Bygg varsla om dette.

Arbeidsgivar hadde ferdigutfylte timelister som alle viste 162 timar per månad og lønsslippen viste utbetaling i samsvar med dette, men arbeidstakarane arbeidde ofte over 240 timar per månad. Arbeidstakarane laut i tillegg betale tilbake ca. 30 prosent av løna til representantar for arbeidsgjevaren i Serbia, såkalla «payback».

Lønstjuveriet vart oppdaga då arbeidstakarane fekk krav om å betale skatt i Noreg, og det viste seg at lønstrekket på 30 prosent i heimlandet gjekk i lomma på ein i leiinga i selskapet, og ikkje til skatteinnbetaling². Denne saka førte til at telekom-entreprenøren ikkje lenger er velkommen i Noreg, men arbeidstakarane fekk ikkje erstatta lønstjuveriet og ingen av dei ansvarlege vart dømde.

Fair Play Bygg har også rapportert om ei rekkje bedrifter som sender falske opplysningar inn til

Fair Play Bygg har også rapportert om ei rekkje bedrifter som sender falske opplysningar inn til offentlege register.

offentlege register. Det dreier seg ofte om fiktive rekneskap som blir endra for at selskapet skal framstå kredittverdig, eller om falske opplysningar om kven som er dagleg leiar eller har andre verv i selskapet.

Dei som blir oppførte som «stråmenn», kan vera tilsette i selskapet eller i nærstående familie. Grunnen til at reell eigar/leiar ønskjer å skjule seg, kan vera konkurshistorie eller ein dom som kan diskvalifisere vedkommande frå å kunne få offentlege oppdrag.

I somme tilfelle er det personar med stolen ID-ar som står med roller i selskapet. Det dreier seg ofte om utanlandske arbeidstakarar som har blitt offer for kyniske kriminelle som utnyttar personen til både trygdesvindel og stråmannsverksemd. Fair Play Bygg har identifisert fleire av desse fiktive daglege leiarane som potensielle tvangsarbeidssaker.

Å utnytte arbeidstakarar gjennom lønstjuveri og ID-tjuveri er attraktive metodar der utbyttet kan bli stort.

Handlingsrommet for aktørar som driv a-krim er blitt redusert som følge av nytt regelverk, kunnskap om metodane og kontrollinnsats frå Arbeidstilsynet og Skatteetaten. Men a-krimaktørane er dynamiske, dei finn stadig nye metodar for å drive sin aktivitet.

Å utnytte arbeidstakarar gjennom lønstjuveri og ID-tjuveri er attraktive metodar der utbyttet kan bli stort. Gode kontrollrutinar og kunnskap om a-krim hos offentlege bygherrar kan avdekke og hindre at kriminelle aktørar får tilgang på offentlege anbod. ●

Lars Mamen er tømrar med lang røynsle i byggjenæringa. Mamen har sidan 2019 arbeidd i Fair Play Bygg Oslo og omegn. Ein organisasjon som arbeider mot arbeidslivskriminalitet i byggjenæringa.

¹ <https://www.nrk.no/ostfold/xl/utenlandsk-arbeider-kjemper-for-lonna-etter-a-ha-jobbet-for-remigijus-daugela-1.16718206>

² <https://friifagbevegelse.no/nyheter/telenor-brukte-firma-som-stjal-penger-fra-gorans-lonnskonto-6.158.856119.4c715abda6>



Av **Celine Chan**, Principal, leads the climate project at the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB: ipsasb.org)

Driving Climate Action:

Why Public Sector Disclosures Matter

Climate change affects everyone, transcending borders, and economic boundaries. Mitigating its impacts requires a global, coordinated response involving public and private sector entities as well as individuals.

Achieving this will require cross-cutting action and public sector leadership to use their policy-making and regulatory powers to ensure continued financial sustainability and provision of services for all citizens.

However, significant resources and substantial investments are needed to address climate and the transition to a low-carbon future. Public sector finances are stretched and strained more than ever; therefore, public sector finances alone will not provide the resources needed to address this challenge.

Capital markets play a vital role in public sector financing¹ and will be needed to help fill the funding gap – but investors need reliable information to do so. To maintain access to and unlock new funding sources, governments will need to provide robust climate-related information.

However, there is currently no international public sector standard for climate-related disclosures, which limits the ability for public sector entities to report in a comparable and reliable way that capital market participants expect.

To fill this gap, the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB®) is developing the world's first climate-related disclosure standard for public sector entities, with support from The World Bank. The draft standard, IPSASB SRS™ ED 1, *Climate-related Disclosures*², builds on the ISSB's global baseline but includes guidance specific to the public sector.

This consistency in language and principles with ISSB's global baseline will provide investors with consistent information across private and public sectors to ensure capital markets operate efficiently and effectively and enable governments to secure the resources needed to drive meaningful change.

The IPSASB SRS ED 1 also introduces public sector specific disclosure requirements for reporting on



climate-related public policy programs and their outcomes. These disclosures will provide information to help investors and other public sector users, such as citizens, to hold governments accountable – ensuring efficient and effective management of resources and delivery of services to support climate mitigation, transition, and adaptation efforts.

The proposed standard is open for public comment until February 28, 2025, and the IPSASB invites feedback from all interested stakeholders.

The proposed standard is open for public comment until February 28, 2025, and the IPSASB invites feedback from all interested stakeholders. Your input will help shape the final standard, expected in late 2025. ●

¹ Sovereign bonds made up nearly 40 % of the \$100 trillion global bond markets in 2022 according to World Bank, (January 2022), Sovereign Climate and Nature Reporting: Proposal for a Risks and Opportunities Disclosure Framework, World Bank, Washington, DC. <http://hdl.handle.net/10986/36894>.

² <https://www.ipsasb.org/publications/ipsasb-srs-exposure-draft-1-climate-related-disclosures>

Av **Mette Vikan Andersen**, kommunedirektør i Tønsberg kommune og **Margrete Haugum**, forvaltningsrevisor i Revisjon Midt-Norge SA



Internkontroll – til glede og besvær

I 2023 gjennomførte Revisjon Midt-Norge SA en forvaltningsrevisjon av internkontroll i Tønsberg kommune. Tønsberg kommune sitt arbeid med internkontroll kan inspirere andre kommuner som kanskje strever med å finne ut hvordan de kan etablere en god internkontroll.

Kravet om internkontroll i kommunene er ikke nytt, men det er først med kommuneloven fra 2018 at det legges en helhetlig tilnærming til grunn og kommunedirektørens ansvar tydeliggjøres. De nye internkontrollbestemmelsene trådte i kraft 1. januar 2021. Fortsatt er det kommuner som sliter med å finne formen på dette arbeidet.

Tønsberg kommune utarbeidet i 2020 et kvalitetsutviklingsprogram som ligger til grunn for kommunens internkontrollsystem.

Direktoratet for økonomiforvaltning (DFØ) skriver på sin hjemmeside at det er mange likheter og ingen motsetninger mellom COSOs internkontrollrammeverk og ISO-standardene for kvalitet, men det er litt ulik tilnærming, vektlegging og begrepsbruk. For en kommune som skal etablere internkontroll som er systematisk og tilpasset virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold, er det ingen motsetninger mellom kvalitet og internkontroll.

Helhetlig og godt internkontrollarbeid skal sikre effektiv drift og gode tjenester til innbyggerne, samtidig som kommunen ivaretar nødvendig utviklingsarbeid og innovasjon i tråd med samfunnets og innbyggernes behov.

Tønsberg kommune har hatt god nytte av å revidere kvalitetsstrategien sin. Skal kommunen lykkes med god kvalitet og internkontroll, må internkontrollarbeidet inngå i all ledelse, planlegging og styring. Kommunens ledere må fremme samhandling, læring og forbedringskultur, utnytte handlingsrommet og tilrettelegge for nye og bærekraftige løsninger.

Helhetlig og godt internkontrollarbeid skal sikre effektiv drift og gode tjenester til innbyggerne, samtidig

som kommunen ivaretar nødvendig utviklingsarbeid og innovasjon i tråd med samfunnets og innbyggernes behov.

Gjennom det egenutviklede kvalitetsutviklingsprogrammet bygde Tønsberg kommune i 2020 opp et system for internkontroll, som er tilpasset en kommune med omkring 4500 ansatte og de faktiske forholdene i kommunen. Blant annet beskriver kvalitetsutviklingsprogrammet organiseringen av arbeidet med ulike roller i organisasjonen og forankring i ledelsen med kommunedirektørens kvalitetsutvalg. Internkontrollen skal være tilpasset virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold, noe som er tilfellet for internkontrollsystemet i Tønsberg kommune.

Det er lederne på alle nivå i kommunen som er ansvarlige for å sikre faglig forsvarlig planlegging, styring og forbedring av kommunen. Kommunedirektøren har et særlig ansvar for å overvåke og etterspørre kvalitet og sikkerhet. Dette kan ikke delegeres bort. Lederne og medarbeiderne som er i direkte kontakt med innbyggerne er de nærmeste til å sikre at verdiskapningen og den kvalitativt gode tjenesteutøvelsen skjer.

Innbyggerne stiller, med rette, krav til god kvalitet og trygge tjenester, og de vil ha innsyn i hvordan offentlige midler brukes. Det er først når organisasjonen er åpen om skader og feil at det er mulig å gjøre noe for at dette ikke skal skje igjen. Åpenhet vil i lengden skape trygghet og tillit til organisasjonen.

Åpenhet forutsetter at ledere tar ansvar for at virksomheten arbeider systematisk med kvalitetsforbedring og sikkerhetskultur. Hvordan ledelsen reagerer når det skjer en uønsket hendelse, vil påvirke kulturen i kommunen. Ledelsen er rollemodeller for resten av organisasjonen.

Helhetlig styring av kommuneorganisasjonen er en forutsetning for å ivareta kommunens oppgaver på en god måte. Kommunens overordnede oppdrag er beskrevet i kommuneloven. For å ivareta kommunens rolle som tjenesteutøver, myndighetsutøver, demokratisk arena og arbeidsgiver er det behov for en helhetlig tilnærming til styring av virksomheten.

Tønsberg kommune bygger sin kvalitetssyringsmodell på tre elementer.

1: Planlegging: Langsiktig planlegging på bakgrunn av utfordringsbildet, styringssignal og trender i samfunnet. Mål og strategier operasjonaliseres og synliggjøres i kommuneplan, økonomiplan og virksomhetsplaner.

Det er innbyggernes behov som skal være styrende for utviklingen og innretningen av tjenestene, og kommunen må i enda større grad enn tidligere se på innbyggerne som likeverdige samarbeidspartnere.

Den helhetlige kvalitetsstyringsmodellen som Tønsberg kommune har valgt, sikrer både ivaretagelse av lover og forskrifter (internkontrollkravet) og styringssignaler fra lokalpolitikere samt organisasjonens interne krav og forventninger.

2: Styring: Sikre implementering av planer og mål. Ha kontroll over risiko og resultat, samt sikre kontinuerlig forbedring.

Risikovurderinger av arbeidsprosesser var et interessant funn i forvaltningsrevisjonen i Tønsberg. Dette ble gjort første gang høsten 2022 og gjentatt i 2023 og 2024. Gjennom dette arbeidet ble vesentlige risikovurderinger løftet opp til kommunedirektørens kvalitetsutvalg, som fikk seg forelagt de områdene med størst risiko. Videre ble det laget en tiltaksplan for å redusere disse risikoene, hvor av de fleste skulle være gjennomført i løpet av tre måneder.

Skriftlige rutiner og prosedyrer er et tiltak for å ta ned risiko. På noen områder i Tønsberg kommune har de jobbet med å redusere antall rutiner og prosedyrer. Blir det for mange prosedyrer å forholde seg til, blir de kanskje ikke brukt.

En risikobasert tilnærming til hvilke rutiner og prosedyrer kommunen har, vil være i tråd med å ha *nødvendige* rutiner og prosedyrer, slik det står i kommuneloven. Det kan også være andre gode begrunnelser for hvorfor kommunen skal ha rutiner og prosedyrer. Hvis de elektroniske datasystemene overfylles med rutiner og prosedyrer blir de derimot vanskelige å bruke i det daglige, fordi det blir uoverkommelig å finne fram.

Forvaltningsrevisorer har lett for å spørre etter skriftlige rutiner og prosedyrer. Kanskje er det like viktig å se det i sammenheng med risikovurderinger og at ikke alle prosesser skal være skriftliggjort.

3: Forbedring og utvikling: Målretta og systematisk forbedrings- og utviklingsarbeid for å løse utfordringene som organisasjonen møter.

Systematisk forbedringsarbeid skjer når ulike faggrupper og kunnskapsfelt samarbeider for å forbedre tjenestenes innhold og resultat for innbyggerne. Strategisk måloppnåelse krever at virksomheter har god styring og kontroll. Det er et krav at kommunene skal avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik.

For mange kommuner oppfattes avvikssystemet å være identisk med internkontrollsystemet. Skal kommunene lykkes med internkontrollarbeidet er det viktig at avvik blir en kilde til forbedringsarbeidet i stedet for bare en rapportering på alt som ikke fungerer.

I Tønsberg er internrevisjonen et områdeovergripende og uavhengig organ som rapporterer direkte til kommunedirektøren. Internrevisjon er et viktig element i virksomhetsstyringen som gir kommunedirektøren mulighet for å følge opp og undersøke kvaliteten på tjenestene kommunen yter. Det er kommunedirektørens ledergruppe som prioriterer revisjonsområdene. Målet er å gjennomføre to til tre internrevisjoner årlig.

Tønsberg må som mange kommuner i Norge jobbe med kostnadsreduserende tiltak. Kvalitetsarbeidet har som mål å støtte oppunder de endringsprosessene som kreves for å:

- sikre forsvarlig og lovmessig tjenesteleveranse
- bygge kapasitet og fleksibilitet i kommunens bemanning og organisering
- bedre styringsinformasjon for kommuneledelsen
- målbare tjenesteforbedringer på ulike områder

I Tønsberg er internrevisjonen et områdeovergripende og uavhengig organ som rapporterer direkte til kommunedirektøren.

Historien fra forvaltningsrevisjonen om internkontroll i Tønsberg kommune viser at internkontrollarbeidet er satt i system og inngår i virksomhetsstyringen. Kommunedirektøren er en viktig rollemodell, men samtidig må det finnes støttestrukturer i form av roller og oppgaver som bygger opp under denne virksomhetsstyringen. ●

Margrete Haugum jobber med forvaltningsrevisjon i Revisjon Midt-Norge SA, som har revisjonsoppdrag i over 50 kommuner. Margrete er siviløkonom og har doktorgrad i organisasjonsfag. Hun er utdannet fra Nord Universitet og NTNU. Hun har erfaring fra forvaltningsrevisjonsprosjekter i offentlige selskaper, og innenfor teknisk og oppvekst. Hennes spesialområder er styrekompetanse og kvalitetsledelse.

Mette Vikan Andersen har vært kommunedirektør i Tønsberg kommune siden 2023. Hun kom fra stillingen som kommunalsjef for mestring og helse i Tønsberg kommune. Før dette var hun kommunalsjef for oppvekst og læring, og tidligere har hun blant annet vært kommunaldirektør for oppvekst, kultur og folkehelse i gamle Tønsberg kommune. Hun har bakgrunn fra helsesektoren og er utdannet vernepleier.

Nå er det alvor – Rustet for en usikker fremtid

– intervju med Cecilie Daae

Hvordan kan Norge bedre håndtere vold, traumer og hybride trusler i en tid med økende sikkerhetspolitiske utfordringer?

I dette intervjuet deler Cecilie Daae sin innsikt i hvordan forskningsbasert kunnskap, samarbeid på tvers av sektorer og styrket egenberedskap kan bidra til en mer robust samfunnssikkerhet.

Cecilie Daae er direktør ved for det statseide forskningsinstituttet Nasjonalt kunnskapssenter om vold og traumatisk stress (NKVTS) og var medlem av Totalberedskapskommisjonen, som la fram sin rapport «NOU 2023: 17 Nå er det alvor – Rustet for en usikker fremtid» i juni 2023. Daae har lang erfaring fra dette feltet.

Hun er utdannet lege og har tidligere blant annet vært assisterende helsedirektør og fungerende helsedirektør i Helsedirektoratet, direktør for Direktoratet for samfunnssikkerhet og beredskap (DSB) (2015–2020) og administrerende direktør i Helse Nord RHF (2020–2022).

Daae var en av innleiderne på Kontrollutvalgskonferansen 2024 i programposten «Hvordan kan kommunene bidra til vår nasjonale sikkerhet og beredskap?». Redaksjonen i *kontroll & revisjon* har fulgt opp noen spørsmål i etterkant av dette.

Hvordan bidrar NKVTS til å forbedre håndteringen av vold og traumer i krisesituasjoner?

Forskningen skal undersøke omfang, risikofaktorer, årsaker til og konsekvenser av vold og traumer i befolkningen. Videre skal vi også undersøke virksomme tiltak for forebygging og behandling, og implementering av virksomme tiltak.

Vi har en samarbeidsavtale med myndighetene om rådgivning og bistand ved kriser og katastrofer og er sånn sett en del av den nasjonale helseberedskapen. Ved behov. Vi samarbeider med både råd, veiledning og bistand nasjonalt, regionalt og lokalt.

NKVTS forsker i tillegg på tidligere kriser, og gir råd til forbedringer. Vi samarbeider tett med de regionale volds- og traumesentrene (RVTS-ene) ute mot tjenestene når en krise rammer og det er behov for det.

Hva er hovedområdene NKVTS fokuserer på for å hjelpe de berørte av vold og traumer?

Våre forskningstemaer er vold og overgrep, katastrofer, terror og stressmestring, tvungen migrasjon og



Cecilie Daae. Foto: NKVTS

flyktningshelse og implementerings- og behandlingsforskning. Vi samarbeider nært med andre ressursmiljøer innen volds- og traumefeltet, samt relevante kliniske miljøer, forskningsinstitusjoner og faginstanser, nasjonalt og internasjonalt.

Vi forsker både på omfang og fenomener, samt behandlingsformer som implementering av kognitiv

traumebehandling ute i tjenestene. Vi har et livsløpsperspektiv. Vi forsker både på barn, ungdom, voksne og eldre.

Vold og overgrep er et alvorlig folkehelseproblem som blant annet omfangsstudiene viser. En omfangsstudie kartlegger forekomst i befolkningen. Et annet eksempel er at vi akkurat nå har startet et oppfølgingsprosjekt av de berørte og rammede etter 25. juni-terroren i 2022, og vi har også akkurat fått midler til et stort prosjekt som vil belyse effekter av tvungen migrasjon på flykntingers helse.

Hva er de største styrkene og svakhetene ved Norges beredskapssystem ifølge Totalberedskapskommisjonen?

Totalberedskapskommisjonen er tydelige på at vi her i Norge har en sterk grunnberedskap, vi har et modernisert totalforsvar, vi lever i et tillitssamfunn og i en rettsstat og med et godt nettverk av frivillige organisasjoner. Om vi har en motstandsdyktig og utholdende befolkning er et diskusjonsspørsmål. Vi er i iallfall en meget frisk befolkning selv om vi kan bli langt bedre på å følge egenberedskapsrådene til DSB, og da tenker jeg på de nye.

Men Totalberedskapskommisjonen er meget tydelige på at vi har et oppstykket styrings- og ledelsessystem i

Men Totalberedskapskommisjonen er meget tydelige på at vi har et oppstykket styrings- og ledelsessystem i Norge, næringslivet er ikke «påkoplet», tverrsektorielt samarbeid er krevende og vi har en altfor svak «føre var»- tenkning.

Norge, næringslivet er ikke «påkoplet», tverrsektorielt samarbeid er krevende og vi har en altfor svak «føre var»- tenkning. Kommisjonen kommer derfor med 10 hovedanbefalinger for hvordan bygge et mer robust beredskapssystem i Norge. Disse ligger i rapportens sammendrag og omfatter blant annet å styrke beredskapen på regionalt og lokalt nivå, etablere en langtidsplan for sivil beredskap, styrke forsyningssikkerhet, digital sikkerhet og integrere næringslivet tettere.

Hvordan skal sivilt-militært samarbeid styrkes i fremtidens beredskap?

Norge er i en ny epoke med langt større sikkerhetspolitisk alvor. Dette krever et tettere nordisk samarbeid og en styrket motstandskraft mot trusler. Forsvarets behov for sivil støtte må tydeliggjøres, og forsvarets bistand til sivil krisehåndtering må prioriteres.

Totalforsvaret er modernisert, men en ny sikkerhetspolitisk epoke gir behov for en rekke tiltak. Det er nå store muligheter og behov for nordisk samarbeid så nordisk totalforsvarsintegrasjon blir viktig. Det er viktig å legge til grunn et "all hazards" prinsipp det vil si; man må tenke videreutvikling av motstandskraft mot alle former for fare og i hele krisespekteret, og det er nødvendig med felles planforutsetninger på sivil side og i forsvaret.

Hvilke konkrete lærdommer fra tidligere kriser er viktigst for fremtidens beredskapsarbeid?

Det viktigste for fremtidens beredskap er de erfaringene fra håndteringen av tidligere kriser. Ikke minst implementering av endringer der evalueringer påpeker at det er nødvendig.

Det er tre ting som alltid er krevende i kriser; felles situasjonsforståelse, informasjonsdeling og samordning og koordinering. Planverk og øvelser hjelper, men evnen og viljen til å se det store bildet vi står overfor nå er nok særs viktig. Den største feilen vi kan gjøre er det som heter «failure of imagination», altså at vi ikke klarer å se hva som kommer til å skje i fremtiden.

Spesielt er beredskapsprinsippene viktige: ansvarsprinsippet, likhetsprinsippet, nærhetsprinsippet og



Cecilie Daae på Kontrollutvalgskonferansen 2024.

samvirkeprinsippet. I Sverige har man innført et prinsipp som omhandler å være proaktiv og det tror jeg vi også kunne hatt nytte av i Norge.

Hvordan kan det nasjonale sikkerhetssystemet forbedres for bedre å håndtere hybride trusler som involverer både klima, teknologi, og helse?

Sammensatte eller hybride trusler og hendelser vil bli et økende problem og vil kunne ramme flere sektorer på samme tid, men med helt ulike typer av hendelser, men som egentlig er ett "angrep" og fra én aktør. Det kan bli komplisert å forstå at en situasjon omfatter en hybrid hendelse.

For å styrke totalberedskapen må vi videreutvikle Nasjonalt etterretnings- og sikkerhetssenter (NESS), og inkludere også Direktoratet for samfunnssikkerhet og beredskap (DSB), og Forsvarets sikkerhetsavdeling (FSA) i dette arbeidet. Det blir viktig å jobbe videre med å se på risiko og konsekvens for slike scenarier.

At de viktige totalforsvarsaktørene får graderte plattformer, er nødvendig både for å kunne avdekke og håndtere slike trusler og angrep. Men også det å avgradere og tilgjengeliggjøre trussel- og risikoinformasjon vil være av avgjørende betydning for å etablere felles situasjonsforståelse og sikre deling av nødvendig informasjon til alle som trenger den. Videre vil etablering av en funksjon som kan overvåke, detektere og håndtere utilbørlige påvirkningsoperasjoner være særs viktig. I Sverige har de eksempelvis etablert en enhet som jobber med psykologisk forsvar.

Hva er viktigheten av tverrsektorielt samarbeid for å sikre robust beredskap?

Det er en helt avgjørende betydning for å videreutvikle et tverrsektorielt samarbeid fordi store katastrofer og kriser rammer mer enn én sektor. Det store utfordringsbildet som vi nå samlet står overfor kan ikke løses av noen sektor, noen etat, direktorat eller organisasjon alene, heller ikke noe land. Dette er grenseløse utfordringer som bare kan løses grenseløst, det vil si sammen.

Vi har en del ressurser som må samarbeide med hverandre på tvers; det å være gjensidig avhengig av hverandre er avgjørende for å skape et robust beredskapssystem.

Og tilbake til norske forhold, så husker alle diagnosen etter 22. juli 2011; ressursene som ikke fant hverandre. Der har vi blitt bedre, men det er fortsatt helt nødvendig å ha fokus på tvers og huske at ikke noen kjede er sterkere enn det svakeste leddet. Det å forstå hverandres gjensidige avhengigheter er av avgjørende betydning for å bygge et mer robust beredskapssystem. Vi har en del ressurser som må samarbeide med hverandre på tvers; det å være gjensidig avhengig av hverandre er avgjørende for å skape et robust beredskapssystem.

På hvilke måter kan næringslivet integreres tettere i beredskapsarbeidet?

Det er helt nødvendig med tettere samarbeid for å styrke samfunnssikkerhet og beredskapssystemet. Jeg ønsker å trekke frem Finland, som har kommet langt med å integrere næringslivet i en fungerende modell, og Sverige har også kommet lengre enn oss. Næringslivets kapasiteter må være gripbare i krisehåndtering, men også ved planutvikling og øvelser. I tillegg må de ha en naturlig plass i beredskapsråd både lokalt, regionalt og nasjonalt.

Hvorfor er tillit et kritisk element i håndteringen av kriser, og hvordan kan myndigheter unngå å miste denne tilliten?

Tillit er av avgjørende betydning for å kunne håndtere kriser og katastrofer på alle nivåer. Tillit er en verdi og grunnlaget for demokrati, og helt nødvendig for at befolkningen skal lytte til og følge de rådene myndighetene kommer med, men også for å sikre godt samarbeid på alle nivåer, på tvers av alle slags grenser.

Norge er et tillitsbasert samfunn, og det er særs viktig og skjært. Det betyr at vi alle som har roller innen-

for samfunnssikkerhet og beredskap må være vårt ansvar bevisst i utøvelsen av våre samfunnsoppdrag.

Hvordan kan den generelle befolkningen bidra til beredskap ved å bygge egen motstandskraft og mental robusthet?

Å ha en robust, frisk og utholdende befolkning er av stor betydning ved kriser og katastrofer. Når hver og en av oss tar vare på seg selv ved å styrke oss selv med egenberedskap, så omhandler det egentlig en form for solidaritet. Hvis alle vi som kan håndtere oss selv, og våre, inntil en uke, så kan systemene bidra til å hjelpe og håndtere de som trenger det. Det er også derfor jeg oppfordrer alle til å følge DSBs oppdaterte råd. Til syvende og sist omhandler og ansvarliggjør et styrket og robust beredskapssystem hver enkelt av oss.

Hvorfor er det viktig at husholdninger har lager av nødvendigheter for mer enn tre dager?

Hvis Norge opplever større kriser og katastrofer, kan ikke alle få umiddelbar hjelp, og nødetatene og helsevesenet må prioritere de som trenger det mest. En god egenberedskap er en trygghet for deg og din familie.

Hva er de vanligste fallgruvene i krisehåndtering, og hvordan kan de unngås?

En av fallgruvene i krisehåndteringen er å ikke ta innover seg det store utfordringsbildet. Det er tre ting som alltid er krevende i krisehåndteringen: felles situasjonsforståelse, informasjonsdeling og samordning/koordinering. Ved å utarbeide planverk på tvers av sektorer og ulike nivåer i lokalt, regionalt og nasjonalt, er det viktig med øvelser. Det er også viktig å bruke beredskapsprinsippene aktivt og sikre at ressursene finner hverandre. ●

Nasjonalt kunnskapssenter om vold og traumatisk stress (NKTVS) er ansvarlige for å levere

forskningsbasert kunnskap om vold, seksuelle overgrep, katastrofer, tvungen migrasjon og andre potensielt traumatiserende hendelser til myndigheter og praksisfeltet, samt for å styrke kunnskapen om disse temaene i samfunnet. Vi er et tverrsektorielt, flerfaglig og frittstående og faglig uavhengig nasjonalt senter. Vi skal spre kunnskap og kompetanse om vold og traumatisk stress. Vi skal bidra til å forebygge og redusere de helsemessige og sosiale konsekvensene som vold og traumatisk stress kan medføre. Dette er både vårt samfunnsoppdrag og vår rolle.

Innføringen av Helseplattformen har truet pasientsikkerheten

Innføringen av Helseplattformen i Trondheim har truet pasientsikkerheten i kommunen, viser en rapport fra Trondheim kommunerevisjon. Og Riksrevisjonen mener innføringen har truet sikkerheten til pasienter i Midt-Norge.

Undersøkelsen til kommunerevisjonen avdekker at systemet er lite intuitivt og tidkrevende i bruk, at kostnadene blir høyere enn forventet og at samhandlingsgevinstene er betydelig redusert for kommunen, fordi fastlegene ikke bruker systemet.

Riksrevisjonen mener planleggingen og innføringen av Helseplattformen i Midt-Norge er sterkt kritikkverdig. Dette er Riksrevisjonens mest alvorlige kritikk. De bruker "sterkt kritikkverdig" sjelden, kun når de finner alvorlige svakheter, feil og mangler som kan få svært store konsekvenser for enkeltmennesker eller samfunnet.

Kommunerevisjonen har gjort flere urovekkende funn knyttet til pasientsikkerhet i innføringen av Helseplattformen. Systemet oppleves som lite intuitivt, komplekst og tidkrevende å bruke, og ansatte bruker mye tid på å lete etter informasjon.

Kommunerevisjonens rapport avdekker utfordringer med legemiddellistene, og en økning i medisnavvik etter at kommunen tok i bruk Helseplattformen. Det har hendt at pasienter ikke har fått den hjelpa de skal få, fordi gjøremål har forsvunnet fra arbeidslisten til de ansatte i hjemmetjenesten.

Systemet oppleves som lite intuitivt, komplekst og tidkrevende å bruke, og ansatte bruker mye tid på å lete etter informasjon.

E-meldinger, henvisninger og brev som ikke har kommet fram til riktig mottaker har ført til at pasienter har fått forsinket oppstart av tjenester og helsehjelp.

Mange fastleger melder om at innføringen av Helseplattformen har ført til negative konsekvenser for deres pasienter. Fastleger rapporterer om dårligere informasjon flyt mellom dem, sykehuset og kommunen.

Helseplattformen gir betydelige merkostnader for Trondheim kommune. De årlige driftskostnadene ligger på rundt 80 millioner kroner, inkludert kapitalkostnader.



Revisjonsdirektør Per Olav Nilsen (til venstre) og riksrevisor Karl Eirik Schjøtt-Pedersen (skjermdump fra felles pressekonferanse i Trondheim)

Dette er vesentlig høyere enn for de tidligere systemene. Det er også økonomisk risiko knyttet til hvor mange kommuner som kommer til å ta i bruk systemet. Kommunen har beregnet et potensial for gevinstrealisering til 80-100 millioner kroner, men gevinstene forventes først tatt ut fra og med 2025. Hvor store gevinster som faktisk kan realiseres, er usikkert.

Kommunerevisjonen avdekker også at viktige innspill i slutfasen av anskaffelsesprosessen, ikke ble tilstrekkelig utredet og vurdert. De fant også at testingen av systemet var begrenset og ikke avdekket viktige feil, at opplæringen av ansatte var for dårlig, og at flere oppfattet den som bortkastet. Dette mener de er kritikkverdig.

Risikoreduserende tiltak har ikke hatt god nok effekt, siden mange av risikoene har inntruffet. Viktige utfordringer ble ikke løftet høyt nok opp i beslutningsstrukturen, noe som førte til at de mest kritiske utfordringene ikke ble tatt tak i på et tidlig nok tidspunkt.

Det som skulle effektivisere arbeidshverdagen til leger og sykepleiere, har ifølge Riksrevisjonen blitt en tidstyv. Helseplattformen er lite brukervennlig og ineffektiv, og feil ved løsningen har truet pasientsikkerheten. I tillegg har innføringen blitt dyrere, og kostnadene fremover er usikre.

En viktig årsak til problemene er ifølge Riksrevisjonen at grunnlaget for valg av konsept var mangelfullt. I juni 2015 vedtok styret i Helse Midt-Norge å anskaffe et nytt journalsystem som skulle være felles for helsetjenestene

i regionen. Helse Midt-Norge valgte å gå for ett, felles regionalt system.

Riksrevisjonens rapport viser at

- konseptvalget ble ikke kvalitetssikret eksternt
- de samfunnsøkonomiske konsekvensene av å ha et eget regionalt system, ikke ble vurdert
- det var kjent at risikoen var svært høy, men det skulle løses med god planlegging og styring

En annen viktig årsak til problemene er svak styring. Selv om det var godt kjent at risikoen var svært høy, har ikke Helse Midt-Norge gjort nok for å håndtere risikoen. Mange aktører har vært involvert i utviklingen av Helseplattformen. Beslutningene har ikke vært godt nok koordinert. Dette har bidratt til å gjøre Helseplattformen vanskelig å bruke og dyrt å utvikle og drifte.

Forberedelser, utvikling og innføring av Helseplattformen på sykehus, i kommuner og hos fastleger er så langt anslått til å koste 6,7 milliarder kroner, og kostnadene fremover er usikre. Det kan få konsekvenser for andre helsetjenester. De fremtidige kostnadene avhenger også av hvor mange aktører som velger å ta i bruk Helseplattformen.

Hvis Helseplattformen skal være til nytte for samfunnet, er det ifølge Riksrevisjonen helt avgjørende

Hvis Helseplattformen skal være til nytte for samfunnet, er det ifølge Riksrevisjonen helt avgjørende at systemet blir enklere å bruke for de ansatte.

at systemet blir enklere å bruke for de ansatte. De anbefaler også at departementet, Helse Midt-Norge og kommunene legger til rette for størst mulig oppslutning om Helseplattformen fra kommuner, fastleger og avtalespesialister for å få god informasjonsflyt om pasientene. ●



De omtalte revisjonsrapportene kan lastes ned fra nettsidene til Trondheim kommune: trondheim.kommune.no/tema/politikk-og-planer/styrer-rad-og-utvalg/trondheim-kommunerevisjon/revisjonsrapporter/helseplattformen-i-trondheim-kommune/

Forvaltningsrevisjon.no i forbedret utgave

Det er publisert en betaversjon av den nye søkeløsningen for Forvaltningsrevisjonsregisteret.

Det har over lengre tid pågått et arbeid for å forenkle og forbedre Forvaltningsrevisjonsregisteret. Målet er at rapporter kun skal registreres i den nasjonale Tilsynskalenderen av kontrollutvalgssekretariatene.

Den siste tiden har mesteparten av arbeidet foregått «backend» - og derfor ikke vært synlig på nettsiden.

Vi har nå endelig publisert en betaversjon (versjon under utvikling) med den nye løsningen på forvaltningsrevisjon.no! Det som er nytt med denne løsningen er:

- Ny kilde – henter rapportene direkte fra Tilsynskalenderen
 - Forbedret søkemotor
 - Statistikk etter hvert med analysemuligheter
- Riksrevisjonen har utviklet og drifter søkeløsningen.

Den gamle løsningen vil være tilgjengelig mens vi tester den nye. Det gamle registeret blir liggende som et historisk register.

Vi jobber videre med å forbedre løsningen sammen med Riksrevisjonen, og det vil nå komme jevnlig oppdateringer og forbedringer underveis.

Vi oppfordrer alle til å teste den nye løsningen! Send gjerne tilbakemeldinger om hva du synes til ellen@nkrf.no. ●



Lenke til Forvaltningsrevisjonsregisteret og søkeløsningen: nkrf.no/forvaltningsrevisjonsregisteret

Merverdiavgiftskompensasjon i tannhelsetjenesten

Fylkeskommunene kan kreve merverdiavgiftskompensasjon ved behandling av betalende pasienter i områder der det ikke foreligger annet tilstrekkelig tilbud. Dette uttaler Skattedirektoratet i et brev til NKRF.

NKRF reiste i brev av 5. februar 2024 spørsmål om merverdiavgiftskompensasjon for den offentlige tannhelsetjenesten overfor Skattedirektoratet.

I en uttalelse fra 2009 konkluderte Skattedirektoratet med at kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4 innebærer at fylkeskommunene ikke kan kreve kompensasjon for merverdiavgift til anskaffelser knyttet til behandling av voksne betalende pasienter, da slik virksomhet er i konkurranse med private tannleger.

I etterkant av denne uttalelsen er tannhelsetjenesteloven endret, slik at fylkeskommunene har plikt til å tilby tannhelsetjenester mot betaling i områder av fylket der det ikke foreligger annet tilstrekkelig tilbud.

Skattedirektoratet viser i sitt svar av 27. november 2024 til NKRF at ESA har vurdert de endringene som er gjennomført i tannhelsetjenesteloven, og at det ikke er omfattet av statsstøtteforbudet dersom produksjonen av de tjenester som er nevnt i lovens § 1-3 annet ledd andre punktum, dvs. tannhelsetjenester til voksne pasienter mot betaling i områder av fylket der det ikke foreligger annet tilstrekkelig tilbud, tilføres offentlige midler av økonomisk verdi.

Skattedirektoratet antar også at den lovfestede plikten fylkeskommunen har til å sikre tannhelsetilbud, mot betaling, i strøk uten annet tilstrekkelig tilbud, må antas å bety at fylkeskommunen ikke er i konkurranse med private virksomheter som ikke har rett til kompensasjon. Fylkeskommunen anses derfor å ikke rammes av konkurranseregelen i kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4, for disse tilfellene.

Videre vurderer Skattedirektoratet hvordan fordeling mellom kompensasjonsberettiget og ikke-kompensasjonsberettiget virksomhet kan gjennomføres. Skattedirektoratet påpeker at det er den faktiske bruken på anskaffelsestidspunktet som er avgjørende for hvordan fordelingen og den forholdsmessige kompensasjonen skal beregnes. Fordelingen kan for eksempel skje ved beregning av tidsmessig bruk.

I NKRFs henvendelse var det spurt om tannlegenenes og tannpleiernes direkte behandlingstid på den enkelte pasient kan brukes som grunnlag for fordeling. Skattekontoret er enig i at det kan være nyttig å fordele basert på det som kan indikere bruken av anskaffelsen i både kompensasjonsberettiget bruk og annen bruk. ●

Rapport fra TBU om kommuneøkonomien

Det tekniske beregningsutvalget for kommunal og fylkeskommunal økonomi (TBU) har lagt fram sin rapport for høsten 2024. De kommer blant annet med sine vurderinger av situasjonen i kommuneøkonomien.

Over flere år har de økonomiske resultatene i kommunesektoren vært gode, blant annet som følge av betydelig midlertidig merskattevekst. Merskatteveksten har også bidratt til at mange kommuner har kunnet sette av betydelige midler.

I 2023 ble netto driftsresultatet lavere og også under utvalgets anbefalte nivå på 2 prosent for sektoren som helhet over tid. Det skyldes blant annet høyt kostnadsnivå og økte netto renteutgifter. Det er forskjeller mellom kommunene, og disse ble større i 2023.

Uten midlertidig merskattevekst ville driftsresultatene trolig vært under utvalgets anbefaling også i flere av årene før 2023, noe som tyder på at aktiviteten ikke er tilpasset det langsiktige inntektsnivået, ifølge lederen av Teknisk beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi, Jon Magnussen.

Det ligger an til at utgiftene i kommunesektoren blir betydelig høyere enn budsjettert i 2024. Utvalget anslår at netto driftsresultat for kommunesektoren kan bli negativt og rundt -1 prosent i 2024, noe som er klart

under utvalgets anbefaling av hva driftsresultatet skal ligge på over tid.

Anslaget er basert på beregninger fra KS, og utvalget har også tatt hensyn til oppdaterte skatteanslag og signaler fra regjeringen om en tilleggsbevilgning på 5 mrd. kroner i nysalderingen av statsbudsjettet for 2024.

Kommunene og fylkeskommunene er rammestyrte og derfor ansvarlige for å tilpasse aktiviteten til inntektsnivået. Samtidig må staten og innbyggerne ha realistiske forventninger til tjenestene som kan leveres. Nivået for frie inntekter har, når det korrigeres for lønns- og prisvekst, avtatt. I 2024 anslås nivået på de frie inntektene når det også korrigeres for demografi-kostnader å ligge litt under nivået i 2016.

Det foreslåtte budsjettopplegget for 2025 gir høy vekst i de frie inntektene og vil bedre utsiktene for 2025, men det vil fortsatt være behov for omstilling i sektoren for å tilpasse aktivitets- og kostnadsnivået til inntektene.

Slik det nå ligger an, forventer utvalget driftsresultater godt under det anbefalte nivået også i 2025.

Mange kommuner opplever nedgang i antall barn og unge. Samtidig vil utgifts- og arbeidskraftbehovet innenfor helse- og omsorgssektoren kunne øke kraftig. Sektoren står dermed overfor store omstillingsbehov.

Analysen gjennomført for utvalget indikerer at effektiviteten i kommunesektoren har falt de siste årene. Det kan blant annet skyldes økt bruk av bemanningsnormer i grunnskole og barnehage, og at kommunene bruker tid på å tilpasse tjenestene til demografiske endringer.

Utvalget mener staten bør styrke den lokale handlingsfriheten ved å fjerne u hensiktsmessige reguleringer av ressursbruken i kommuner og fylkeskommuner og unngå å innføre nye.

Samlet har kommunesektoren betydelige disposisjonsfond. Flere kommuner og fylkeskommuner står dermed godt rustet for å håndtere usikkerhet og kan tære på de oppsparte midlene ved uforutsette negative hendelser. Samtidig kan sektoren trekke på fondene en periode for å kunne gjennomføre nødvendige omstillinger. Kommuner som ikke har tilstrekkelige fond å tære på, må i tråd med balansekravet i kommuneloven dekke inn et eventuelt merforbruk i løpet av to år. ●



NOU 2024: 23 Det tekniske beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi høst 2024 er tilgjengelig på: regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2024-23/id3076113/

Høringsforslag om å utvide fristene for å fremme krav om momskompensasjon

Finansdepartementet har sendt på høring et forslag om at kommuner, fylkeskommuner og enkelte private og ideelle virksomheter skal få lengre frister for å fremme krav om merverdiavgiftskompensasjon. Høringsfrist: 3. mars 2025.

Kommuner, fylkeskommuner og noen typer private og ideelle virksomheter kan kreve refusjon for merverdiavgift de har betalt. Ordningen skal motvirke konkurransevridninger som kan oppstå mellom kommunal og privat sektor.

Kommuner og fylkeskommuner som har krav på merverdiavgiftskompensasjon, har i dag svært kort frist for å melde inn kravet til Skatteetaten. Finansdepartementet foreslår at leveringsfristen for kompensasjonsmelding utvides til tre år for alle kompensasjonsberettigede.

Ifølge finansministeren er det viktig at de som har krav på kompensasjon faktisk har tid til å fremme det, og at muligheten for å rette kravet til gunst for kommunene eller fylkeskommunene ikke stenges for tidlig.

Den som har levert en kompensasjonsmelding og senere oppdager feil, skal i tillegg kunne endre den

tidligere meldingen innen tre år (egenendring). Hvis feilen først oppdages etter utløpet av treårsfristen, kan den kompensasjonsberettigede be Skatteetaten om å ta opp saken. Fristen for at myndighetene kan endre til gunst, utvides til fem år.

Med forslaget kan den kompensasjonsberettigede levere flere meldinger samlet, for eksempel årlig. Departementet foreslår å oppheve adgangen til å fremsette krav for et helt kalenderår i samme melding, slik at det må leveres krav for hver periode. ●



Lenke til Finansdepartementets høringsdokumenter: regjeringen.no/no/dokumenter/horing-forslag-om-a-utvide-av-frister-for-a-fremme-krav-om-verdiavgiftskompensasjon-for-kommuner-mv/id3077018/



Av **Knut Erik Lie**, seniorrådgiver i NKRF
– kontroll og revisjon i kommunene

Årsoppgjørrevisjonen 2024

Årsoppgjøret 2024 bringer flere viktige endringer som vil påvirke hvordan kommuner og fylkeskommuner forvalter sine økonomiske ressurser.

Denne artikkelen gir en oversikt over de mest sentrale temaene, med særlig vekt på ny forskrift om minimumsavdrag, skillet mellom drift og investering på VA-området, og de endelige standardene KRS 10, 12 og 13.

Avslutningsvis omtales også den nye revisjonsstandarden for revisjon av mindre komplekse enheter.

Ny forskrift om minimumsavdrag

Forskriften om minimumsavdrag trer i kraft fra 2025 og er et viktig steg for å harmonisere praksisen i kommunal sektor. Forskriften gjelder for kommuner, fylkeskommuner, kommunale foretak (KF), lånefond, kommunale oppgavefelleskap (KO), interkommunale politiske råd (IPR) og interkommunale selskaper (IKS). Selv om forskriften først trer i kraft fra 2025, kan mye av forskriften også legges til grunn for 2024, da den i stor grad stadfester gjeldende praksis eller lovtolkning.

Forskriften pålegger alle budsjett- og regnskapsenheter å beregne og belaste minimumsavdrag separat. Hver budsjett- og regnskapsenhet skal utgiftsføre sitt beregnede minimumsavdrag i driftsregnskapet. Forskriften gjør unntak for KF og IKS som følger regnskapsloven, siden avdrag ikke kostnadsføres etter regnskapsloven. Det bør likevel understrekes at KF/IKS ikke har noe unntak fra plikten til å beregne og betale minimumsavdrag.

Det er gitt et unntak for kommunale foretak som innebærer at de kan ha lavere avdrag i sine regnskap enn beregnet minimumsavdrag for foretaket skulle tilsi. Dette gjelder dersom det er bestemt av kommunestyret selv og kommunekassen eller andre KF kompenserer med høyere avdrag.

Beregningen av minimumsavdrag tar utgangspunkt i avskrivningene på varige driftsmidler med begrenset levetid, bokført verdi på de samme driftsmidlene og lånegjelden ved inngangen av året.

Lån til kjøp av tomter og til investeringer i kirkebygg kan trekkes ut av minimumsavdragsberegningen og avdras for seg. Disse lånene kan avdras over henholdsvis 50 år og forventet utnyttbar levetid på investeringen. Samlet minimumsavdrag dersom denne adgangen

benyttes vil da tilsvare summen av minimumsavdrag beregnet for resterende langsiktig gjeld, særskilt beregnet avdrag på tomtelån og særskilt beregnet avdrag på kirkelån.

Til motsetning fra plikten til å belaste driftsbudsjettet og -regnskapet som ligger på hver enkelt budsjett- og regnskapsenhet, ligger betalingsforpliktelsen på rettssubjektet. Det innebærer at dersom en regnskapsenhet betaler mindre i eksterne avdrag enn beregnet minimumsavdrag skulle tilsi, kan det kompenseres ved at en annen regnskapsenhet betaler tilsvarende mer.

Skillet mellom drift og investering på VA-området

Vann og avløp (VA) står overfor betydelige investeringsbehov. Norsk Vann har estimert et investeringsbehov på 332 milliarder kroner. VA er en kapitalintensiv virksomhet, slik at store investeringer vil få stor innvirkning på vann- og avløpsgebyrene. Det fører igjen til at skillet mellom påkostning og vedlikehold blir sentralt.

Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS) har nylig oppdatert veiledningen til KRS nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet* med særskilt veiledning for VA-området. Dette har bl.a. sammenheng med at ledningsnett som driftsmiddel har noen særtrekk. Ledningsnettet er stort, sammenhengende, utbygd over lang tid og ligger i bakken. Det gir noen særskilte utfordringer i bruk av standarden, men de alminnelige prinsippene og reglene i KRS nr. 4 gjelder også for ledningsnett.

Når det gjøres tiltak knyttet til et eksisterende varig driftsmiddel, kan det være snakk om utskifting av hele driftsmiddelet (*nyinvestering*). Andre tiltak enn utskifting av hele driftsmiddelet vil enten heve standarden (*påkostning*) eller opprettholde eksisterende standard (*vedlikehold*). Kommunene må derfor ha en oppfatning av hva som utgjør et varig driftsmiddel.

Ledningsnett for vann og avløp har ikke nødvendigvis en naturlig avgrensning i driftsmidler. Kommunene må derfor gjøre en konkret vurdering av hva som vil utgjøre et driftsmiddel. Kommunenes vurdering eller

inndeling kan ta utgangspunkt i historiske, geografiske eller funksjonelle kriterier. Eksempler på hva som kan vurderes som driftsmidler kan være ledningsnett i f.eks. en gate, en pumpestasjon, et høydebasseng osv.

De vanlige kriteriene for å skille mellom påkostning og vedlikehold gjelder også på VA-området. *Påkostning* er utgifter til tiltak som fører et varig driftsmiddel til en annen stand, eller bedre standard. *Vedlikehold* er på sin side utgifter til tiltak som skal opprettholde driftsmidlet standard og funksjon, gjennom dets forventede utnyttbare levetid.

Eksempler på *påkostning* kan være tiltak som:

- Øker kapasitet i form av at mer vann kan transporteres som følge av økt trykkdimensjonering og/eller økt fysisk dimensjonering.
- Separering av felles avløpsledninger i separate ledninger for avløps- og overvann.
- Oppgradering av renseanlegg eller vannbehandlingsanlegg for å tilfredsstille ny lovgivning eller offentlige myndighetskrav.
- Installering av ny pumpestasjon med økt kapasitet.

Eksempler på *vedlikehold* kan være tiltak som:

- En mindre del av rørstrekket skiftes ut/repareres for at det totale rørstrekket skal leve i et visst antall år frem til forventet levetid for hele ledningsnett er utløpt.
- Tiltak som hindrer at mindre skader utvikler seg til rørkollaps og/eller tiltak som stanse oppstående lekkasjer.
- Utskifting av rør som hadde normal standard når de ble lagt, med rør med normal standard i dag (innenfor samme relative standard).

Endelige kommunale regnskapsstandarder: KRS 10, 12 og 13

GKRS har fastsatt KRS nr. 10, KRS nr. 12 og KRS nr. 13 som endelige kommunale regnskapsstandarder (KRS).

Standardene trer i kraft som endelige standarder fra regnskapsåret 2025, men kan anvendes tidligere. Det er få materielle endringer i standardene, noe som også taler for at tidligere bruk er uproblematisk.

KRS nr. 10 – Kommunale foretak – regnskapsmessige problemstillinger

I KRS nr. 10 er det innarbeidet noe utdyping knyttet til egenkapital som overføres fra kommunekassen til kommunale foretak. Videre er det enkelte mindre endringer i begrepsbruk og av mer språklig karakter.

KRS nr. 12 – Interkommunale samarbeid – regnskapsmessige problemstillinger

Standarden omhandler interkommunale samarbeid etter kommuneloven i form av kommunale oppgavefelleskap, interkommunale politiske råd og vertskommunesamarbeid.

Standarden er organisert slik at omtalen for hver samarbeidsform er uttømmende, slik at en kan forholde

Standardene trer i kraft som endelige standarder fra regnskapsåret 2025, men kan anvendes tidligere.

seg til kun den delen av standarden som gjelder den aktuelle samarbeidsformen, strukturert som følger:

- Interkommunale samarbeid (KO/IPR) som er eget rettssubjekt
- Interkommunale samarbeid (KO/IPR) som ikke er eget rettssubjekt – med eget regnskap
- Interkommunale samarbeid (KO/IPR) som ikke er eget rettssubjekt – ikke eget regnskap
- Vertskommunesamarbeid

Sentralt i gjennomgangen har vært regnskapsmessig behandling av innskudd i kommunale oppgavefelleskap. Innskuddsbegrepet er ikke definert, hverken i kommuneloven eller IKS-loven. KRS nr. 12 avgrenser innskudd til å gjelde «*overføring av midler fra en deltakerkommune til et kommunalt oppgavefelleskap som er eget rettssubjekt med hjemmel i den til enhver tid gjeldende samarbeidsavtalen som skal være egenkapital i samarbeidet*».

Standarden viderefører tidligere løsning, hvor deltakerkommunene regnskapsfører innskudd i kommunale oppgavefelleskap som er egne rettssubjekt, som kjøp av andeler. Utgiftsføringen skjer i kommunenes investeringsregnskap og andelene aktiveres som finansielle anleggsmidler i balansen. Ved uttreden eller avvikling av samarbeidet, vil tilbakebetaling av innskuddet bli en inntekt i kommunenes investeringsregnskap. Overføringer til kommunale oppgavefelleskap som ikke omfattes av standardens definisjon av innskudd, skal regnskapsføres som tilskudd.

KRS nr. 13 – Engasjement i selskaper – regnskapsmessige problemstillinger

KRS nr. 13 omhandler regnskapsføring knyttet til kommuners engasjement i interkommunale selskaper (IKS), aksjeselskaper (AS) og samvirkeforetak (SA). For IKS dekker standarden også regnskapsføringen i IKS som avlegger regnskap etter kommunale regnskapsprinsipper.

Endringene i forhold til den foreløpige standarden gjelder først og fremst behandlingen av utdelinger og uttreden fra IKS som er samordnet med behandlingen for kommunale oppgavefelleskap som er egne rettssubjekt i KRS nr. 12. Videre er det tatt inn et eget delkapittel med definisjoner og gjort enkelte språklige justeringer.

Opphevelse av kommunale boligstiftelser

Stiftelsesloven åpner for at kommunale boligstiftelser kan oppheves. Adgangen er midlertidig, og vedtak om

oppheving må være fattet innen utgangen av 2028.

Adgangen gjelder stiftelser som

- a) har til formål å skaffe boliger til personer som ikke kan ivareta sine interesser på boligmarkedet, og derfor trenger bistand til å skaffe eller beholde egnet bolig, og
- b) er opprettet av en eller flere kommuner.

GKRS har publisert et notat om de regnskapsmessige konsekvensene for kommunen dersom en kommunal boligstiftelse oppheves. Ved opphevelse av en kommunal boligstiftelse skal stiftelsens eiendeler, rettigheter og forpliktelser overføres til kommunen.

Hovedregelen når kommuner overtar eiendeler vederlagsfritt fra et annet rettssubjekt, er at det skal gjøres en verdimåling av de eiendelene, forpliktelsene mv. som mottas og inntektsføre det mottatte i drifts- eller investeringsregnskapet, og eventuelt aktivere i balansen, til virkelig verdi. GKRS har imidlertid kommet til at ved opphevelse av kommunale boligstiftelser er vilkårene for bruk av kontinuitet til stede. Dette fordi kommunen har kontroll på beslutningen om å oppheve boligstiftelsen og som hovedregel også har og har hatt kontroll på bruken av boligene.

GKRS har publisert et notat om de regnskapsmessige konsekvensene for kommunen dersom en kommunal boligstiftelse oppheves.

De boligene kommunen overtar kan dermed inntektsføres i kommunens investeringsregnskap og aktiveres til den samme verdien de har stått oppført med i stiftelsens regnskap. Dersom kommunen også overtar langsiktig gjeld, reduserer dette overføringsinntekten i investeringsregnskapet og regnskapsføres som bruk av lån.

Andre eiendeler og forpliktelser kommunen overtar inntektsføres eller utgiftsføres i driftsregnskapet. Midlene regnes som hovedregel som frie midler for kommunen, med mindre midlene er reservert særskilte formål som følge av lov eller avtale.

Budsjett – vedtak, fullmakter og delegasjon

Kommunal- og distriktsdepartementet (KDD) har i løpet av 2024 kommet med flere uttalelser og presiseringer knyttet til budsjettering, budsjettendringer og delegasjon i kommunene.

Budsjettering av innsparinger

Når kommunestyret må kutte i budsjettene for å kunne fastsette et budsjett i balanse, har det noen steder

forekommet at det er lagt inn et generelt innsparingskrav i budsjettet, uten at det er fordelt på budsjett-rammer, tiltak e.l.

KDD uttaler at budsjettering med ufordelte innsparinger innebærer brudd både med balansekravet og prioriteringsplikten.

Balansekravet innebærer at all bruk av midler (bevilgninger mv.) i årsbudsjettet skal ha dekning i årets tilgang på midler (inntekter mv.). Når budsjettet inneholder et ufordelt innsparingskrav, er det gitt større utgiftsrammer i budsjettet enn det er budsjettmessig dekning for. Et slikt budsjett har derfor etter departementets syn ikke full dekning av årets bruk av midler.

Prioriteringsplikten betyr at årsbudsjettet og økonomiplanen skal vise kommunestyrets eller fylkestingets prioriteringer. Det vil si hvordan kommunestyret eller fylkestinget ønsker å oppnå politiske mål, enten det er gjennom økonomiske eller andre tiltak. Prioriteringene vil komme til uttrykk gjennom bevilgningene. Da budsjettet ikke angir hvordan fordeling av innsparinger skal fordeles mellom de ulike områdene i budsjettet, foretar ikke kommunestyret de nødvendige prioriteringer.

Budsjettkolonnene i regnskapsoppstillingene

Departementet publiserte i januar 2024 en oppdatert veileder til budsjett- og regnskapsforskriften. I den oppdaterte veilederen er det tatt inn en presisering om innholdet i budsjettkolonnene i regnskapsoppstillingene etter budsjett- og regnskapsforskriften §§ 5-4 til 5-6. Departementet skriver (min understreking):

Kolonnene opprinnelig vedtatt årsbudsjett og regulert årsbudsjett skal kun inneholde beløp som kommunestyret selv har vedtatt, enten i opprinnelig budsjett eller ved senere budsjettreguleringer. Disponeringer som er foretatt underveis i budsjettåret av underordnet organ eller kommunedirektør etter fullmakt, er ikke budsjettreguleringer og skal ikke tas inn i de nevnte kolonnene.

KDD uttaler at budsjettering med ufordelte innsparinger innebærer brudd både med balansekravet og prioriteringsplikten.

Denne presiseringer har vært opphav til en del spørsmål fra forskjellige kommuner. Det er imidlertid verdt å merke seg at presiseringen ikke inneholder noen ny forståelse fra departementet. Departementet har gitt uttrykk for tilsvarende forståelse av hva som er budsjettendringer, blant annet brev til NKRF fra 2010 og til NKK i 2019, etter at budsjett- og regnskapsforskriften hadde kommet.

I korte trekk er det kommunestyret som har budsjettmyndighet. Det omfatter myndighet til å fastsette budsjettet, herunder gi bevilgninger, og til å endre budsjettet. Denne myndigheten ligger til kommunestyret selv, og kan ikke endres.

Det kan imidlertid delegeres fullmakt til underordnet organ til å gjøre videre fordelinger av de bevilgninger som er gitt, innenfor de rammene som er gitt i budsjettet. En slik fordelingsfullmakt kan omfatte fullmakt til å avsette en ubrukt bevilgning til disposisjonsfond og bruke av avsetningen et senere år. Fordelingsfullmakt kan også omfatte adgangen til å bruke en driftsbevilgning i investeringsregnskapet.

De endringer/fordelinger som gjøres med bakgrunn i en fordelingsfullmakt, regnes altså ikke som endring av årsbudsjettet, og skal ikke komme frem som budsjettendringer i budsjettkolonnene i regnskapsoppstillingene. Det samme gjelder for endringer/fordelinger som kommunedirektøren gjør gjennom sin generelle fullmakt til å disponere budsjettet. Bakgrunnen for dette er at et av hovedformålene med årsregnskapet er å bidra til bevilgningskontroll. Det vil si at regnskapet skal hjelpe kommunestyret til å vurdere om underordnet organ/kommunedirektør har etterlevd de bevilgninger og prioriteringer kommunestyret har gjort gjennom budsjettet.

Mange kommuner har en praksis med at det i budsjettet settes av en pott for lønnsoppgjør, som kommunedirektøren får fullmakt til å fordele på de ulike budsjettområdene, når lønnsoppgjøret er klart. Departementet har tidligere uttalt at en slik fordeling kan delegeres til underordnet organ, herunder kommunedirektøren, uten å komme i konflikt med forbudet mot å delegere bevilgningskompetanse. Forutsetningen er at kommunestyret har angitt mål og premisser knyttet til bevilgningene. Departementet skal ha gitt muntlig uttrykk for at dette fremdeles kan legges til grunn. Dette kan forstås slik at en slik fordeling kan anses som vedtatt av kommunestyret, og dermed kan inngå i kolonnene for kommunestyrets regulerte budsjett i regnskapsoppstillingene.

Standarden kan anvendes ved revisjon av regnskapet til mindre komplekse enheter i privat og offentlig sektor, og inneholder en egen del med en kvalitativ vurdering for revisorene til å vurdere om standarden kan anvendes ved revisjonen eller ikke.

Fullmakter i investeringsbudsjettet

I slutten av november kom også en uttalelse hvor KDD konkluderer med at en fullmakt som gir kommunedirektøren anledning til å overføre restbeløp for ikke avsluttede investeringsprosjekter til neste år, i realiteten er en delegering av budsjettmyndighet i strid med kommuneloven.

Departementet legger til grunn at økninger eller reduksjoner i årsbudsjettet, herunder også investeringsbudsjettet, med tilhørende endringer i finansieringen, må vedtas av kommunestyret selv. Investeringsbudsjettet er, som driftsbudsjettet, årsavhengig (gjelder for ett år om gangen). Det gjelder også selv om investeringer er forutsatt å gå over flere år, og ubrukte investeringer kun skyldes endringer i forutsatt fremdrift i prosjektet.

Behov for å flytte en bevilgning til senere budsjettår, må derfor gjennomføres gjennom rebudsjetteringer, slik det er beskrevet i veilederen «Budsjettering av investeringer og avslutning av investeringsregnskapet» fra 2011. Veilederen er fremdeles tilgjengelig på departementets nettsider.

Standard for revisjon av mindre komplekse enheter

Revisorforeningen har fastsatt standard for revisjon av mindre komplekse enheter – ISA for MKE. Standarden er i stor grad en oversettelse av den internasjonale standarden ISA for LCE (Less Complex Entities).

En revisjon etter ISA for MKE innebærer en ordinær revisjon hvor revisor skal oppnå betryggende sikkerhet for at regnskapet ikke inneholder vesentlig feilinformasjon. Standarden kan anvendes ved revisjon av regnskapet til mindre komplekse enheter i privat og offentlig sektor, og inneholder en egen del med en kvalitativ vurdering for revisorene til å vurdere om standarden kan anvendes ved revisjonen eller ikke.

I tillegg til den kvalitative vurderingen inneholder den norske standarden forbud mot bruk ved revisjon av foretak som ikke oppfyller størrelseskriteriene til små foretak (regnskapsloven), eller er allmenninteresseforetak.

NKRFs revisjons- og regnskapskomite har ikke vurdert konkret hvilke oppdrag i kommunal sektor som standarden kan brukes for. Det synes klart at kommuner og fylkeskommuner klart ikke kan anses som mindre komplekse. For andre oppdrag må det gjøres en konkret vurdering opp mot kriteriene i standarden. Det antas at f.eks. mange kommunale foretak, kirkelige fellesråd mv. kan blir vurdert som mindre komplekse. Grunnlaget for å bruke ISA for MKE skal imidlertid dokumenteres.

Standarden har ikrafttredelsesdato for revisjon av regnskaper som begynner 15. desember 2025 eller senere. I praksis vil det si fra revisjon av regnskap for 2026. Det er imidlertid både åpnet for og oppfordret til at revisorene tar standarden i bruk med en gang revisorene er klare for det.

Revisjon etter ISA for MKE vil komme som en egen oppdragstype i revisjonsverktøyet Sticos Descartes, og

det vil bli publisert ulike veiledninger, herunder maler for revisjonsberetning etter standarden.

Avslutning

Det er ikke så mange endringer i regelverk og standarder som er gjeldende for årsregnskapet for 2024. Det er imidlertid en del endringer som kommer i 2025, som en med fordel kan gjøre seg kjent med i 2024, da de i stor grad kan legges til grunn allerede.

Uttalelsene og presiseringene fra departementet om budsjettering og budsjettfullmakter må forventes å gi opphav til flere spørsmål i forbindelse med regnskapsavslutningen for 2024. I den forbindelse kan nevnes at

NKRFs revisjons- og regnskapskomite i skrivende stund jobber med et infoskriv rundt disse spørsmålene, hvor også konsekvenser for revisor omtales. Infoskrivet er trolig publisert når denne artikkelen leses. ●

Knut Erik Lie er seniorrådgiver i NKRF innen fagområdene regnskapsrevisjon og kommunalt regnskap. Han er også utredningsleder i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk – GKRS. Han er utdannet innen økonomi og har høyere revisor-eksamen fra Norges Handelshøyskole. Han har mer enn 25 års erfaring fra kontroll og revisjon i kommunene, blant annet som fylkesrevisor. Knut Erik har vært ansatt i NKRF siden 2004.

NYTT OM NAVN

OSLO KOMMUNE, KOMMUNEREVISJONEN

Carina Jacobsen er ansatt som jurist i Avdeling for forvaltningsrevisjon. Carina har master i rettsvitenskap fra Universitetet i Bergen og arbeidserfaring fra blant annet Samferdselsdepartementet, Trygderetten og Arbeids- og inkluderingsdepartementet.



AGDER KOMMUNEREVISJON IKS

Daniel Goa Utgård (25) begynte som regnskapsrevisor 14. november. Daniel er nyutdannet med en Master i business administration fra Lake Erie College.



AKERSHUS OG ØSTFOLD FYLKESREVISJON KO

Audun Arly Lund (39) begynte som forvaltningsrevisor i november 2024. Han har en akademisk dobbeltgrad (M.Sc. og M.A.) innen organisasjon og ledelse fra hhv. HINN og EBC Berlin. Audun har tidligere vært ansatt i NAGRA Kudelski, der jobbet han som innovasjons- og forretningsanalytiker med markedsundersøkelser og forbedringsprosjekter. Han har også lang erfaring med sikkerhet og beredskapsarbeid.



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.linkedin.com/company/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., 3.3., 2.5., 1.7., 1.9. og 3.11
Frist for innsending av stoff til NKRF er som hovedregel den 5. i måneden forut for utgivelse.

Abonnementspris:

Kr 575 pr. år

Forsidebilde:

Foto: Bjørn Bråthen

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 2703-9692



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 29-30 januar 2025

Clarion Hotel & Congress Oslo Airport

Velkommen på konferanse!

2025

– på vakt for
*fellesskapets
verdier*



– kontroll og revisjon i kommunene

