



kontroll & revisjon



Les mer om:

- *Privat gransking – krav til forsvarlig prosess og nødvendig faglig kvalitet*
- *Om varslings på kommunedirektøren*
Korrekt og god håndtering av varslingsaker er avgjørende for tillit – og ofte for utfallet av saken
- *Kronikk: Det viktigste grepet vi tar*

2 50 år siden

Bjørn Bråthen

3 Styrk rollen din i kontrollutvalget

Per Olav Nilsen, styreleder i NKRF – kontroll og revisjon i kommunene

4 Privat gransking – krav til forsvarlig prosess og nødvendig faglig kvalitet

Helge Kvamme, daglig leder av det uavhengige granskingsfirmaet Kvamme Associates AS, og styreleder for stiftelsen Antikorrupsjonskonferansen

12 Om varsling på kommunedirektøren

Rannveig Mogren, nestleder i Norsk Kommunedirektørforum og Gudrun Haabeth Grindaker, daglig leder i Norsk Kommunedirektørforum

15 Det viktigste grepet vi tar

Riksrevisor Karl Eirik Schjøtt-Pedersen

16 Konjunkturoppgang med Norges Bank som bremsekloss

Torbjørn Eika, sjeføkonom i KS

20 Fremtidens kontrollør

Randi Blystad, sekretariatsleder for kontrollutvalget i Oslo

23 Årsoppgjørrevisjonen 2025

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

27 Saker i GKRS fagkomité i 2025

Øyvind Sunde, leder av fagkomiteen i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS) og NKRFs representant

30 En faglig tungvekt og markant stemme skifter beite

Bjørn Bråthen

33 Allsidig ledelse i en kompleks virkelighet

Ståle Johansen, daglig leder og partner i Vissa AS

35 Nytt om navn

 Oslo kommune Kommunerevisjonen
Akershus og Østfold fylkesrevisjon KO
Østre Viken kommunerevisjon IKS
Årets kommunaløkonom 2025

50 år siden...

 Av **Bjørn Bråthen**

Isin lederartikkel i Kommunerevisoren nr. 1/1976 trekker forbundsformann Annar Fængsrud fram to saker som forbundet har arbeidet med i flere år, og som fikk sin løsning i 1975:

Jeg tenker på det nye rådgivende utvalg under Kommunaldepartementet som skal arbeide med en videreutvikling av budsjett- og regnskapsforskriftene.

Det er også grunn til å nevne odelstingsproposisjonen om ny lov om aksjeselskaper. Dersom lovforslaget blir vedtatt av Stortinget, vil fylkes- og kommunerevisjonene kunne velges som revisorer i kommunale aksjeselskaper.

Det hører med til historien at Stortinget vedtok dette forslaget til ny aksjelov.

Forbundet hadde mottatt en henvendelse fra Kirke- og undervisningsdepartementet der det uttales at departementet overveier å utarbeide et studie-tilbud som tar spesielt sikte på å dekke utdanningsbehovet for revisorer innenfor offentlig sektor.

Departementet har antydnet at revisorstudiet ved distriktshøgskolene kan tenkes organisert slik at man på en 2-årig økonomisk/administrativ studieretning, kan bygge én privatrettet og én offentligrettet spesialisering i revisjonsfagene.

Så vel departementet som fagutvalget for revisorutdanningen har tilrådet at spørsmålet blir utredet.

Det er derfor bestemt at det skal nedsettes en mindre arbeidsgruppe til dette. Departementet antar at arbeidsgruppen bør bestå av representanter fra fagutvalget, kommunerevisorforbundet, Riksrevisjonen, Skatteetaten og eventuelt fylkesrevisjonen.

Som formann i arbeidsgruppen, har departementet utpekt professor dr. juris Magnus Aarbakke. Og forbundet oppnevnte konsulent Magne Reistad og hovedrevisor Kåre Lehne som representanter. Landsstyret hadde ikke bundet seg til et bestemt syn eller noen prinsipiell linje i denne saken og ville komme tilbake til spørsmålet når resultatet av gruppens arbeid forelå.

Lønnsspørsmål var heller ikke for 50 år siden et anliggende for NKRF. Men Kommunerevisoren gjorde et unntak og tok inn et innlegg fra en oppgitt Magne Haugland, hvor han blant annet skriver:

Det er en kjensgjerning at bemanningen i kommunekasserer- og revisjonsetaten på langt nær har vokset i samme målestokk som de etater som er blitt oppjustert. Er det dette som nå straffes at disse etatene ikke har økt sin bemanning med velskolerte og dyre medarbeidere, men klarer den stadig økende arbeidsmengde ved nye arbeidsmetoder og EDB, og ved stor innsats av sine medarbeidere. ●



Av **Per Olav Nilsen**, styreleder i NKRF – kontroll og revisjon i kommunene

Styrk rollen din i kontrollutvalget

Omtrent alle partier på Stortinget har i løpet av høsten snakket om behovet for en styrket kommuneøkonomi – og kommunenes betydning for velferden til innbyggerne i vårt land har blitt framhevet gang på gang i den politiske debatten.

Rett før jul ble det budsjettenighet på Stortinget. Det var en kronglete vei dit med mindretallsinnstilling før det ble en flertallsinnstilling, og til slutt vedtak i Stortinget. I tillegg ble det lagt fram alternative statsbudsjett fra de ulike opposisjonspartiene.

Selv om det har vært ulike budsjett med ulike profiler, har de alle hatt ett fellestrekk: Styrket kommuneøkonomi.

Selv om det har vært ulike budsjett med ulike profiler, har de alle hatt ett fellestrekk: Styrket kommuneøkonomi. Omtrent alle partier på Stortinget har i løpet av høsten snakket om behovet for en styrket kommuneøkonomi – og kommunenes betydning for velferden til innbyggerne i vårt land har blitt framhevet gang på gang i den politiske debatten.

Dette viser hvor viktig og grunnleggende kommunene er i Norge og i vårt politiske system. Det er der velferden skapes.

Det i seg selv sier noe om hvor viktig lokaldemokratiet er – for det er i kommunestyrene rammetilskuddet fra Staten blir prioritert til ulike velferdsgoder til innbyggerne.

Samtidig vet vi at kommunene står overfor store utfordringer i framtida. Det blir trangere økonomi, det skjer demografiske endringer, og dermed oppstår et gap mellom det innbyggerne forventer og det kommunene kan levere, det skalte forventningsgapet.

Et slikt forventningsgap kan føre til lavere tillit mellom innbyggere og politikere, noe som kan føre til et svekket lokaldemokrati. Men det er en vei utenom: Det er ærlig tale. Ærlig tale fra politikere og administrasjon – til innbyggerne.

Her kommer kontrollutvalgene inn. De skal bidra til faktabasert informasjon til politikere og administrasjon gjennom de undersøkelser som bestilles fra revisor.

I en tid hvor det spres usannheter raskere enn noen gang tidligere i historien, har kontrollutvalgene en meget viktig oppgave: De skal føre løpende kontroll med kommunen – på kommunestyrets vegne – og en slik kontroll må være basert på fakta. Men det krever mye av oss – for det er så lite som skal til før den tilliten brytes.

Derfor må både kontrollutvalgsmedlemmer og revisorer hele tida være oppdaterte på utviklingstrekk i samfunnet vårt, og vi må hele tida bli bedre til å bestille de riktige undersøkelsene med de riktige problemstillingene.

Kontrollutvalgskonferansen 2026, som går av stabelen 27. og 28. januar på Clarion Hotel & Congress Oslo Airport, skal bidra til kompetanseheving blant kontrollutvalgsmedlemmer over hele landet.

Under tittelen «Styrk rollen din i kontrollutvalget» har vi satt sammen et spennende program som tar for seg samfunnssikkerhet og beredskap i en urolig tid, bærekraft, utenforskap, selskapsorganisering, kunstig intelligens, velferdskriminalitet og etikk.

Alt er meget relevant for kontrollutvalgene, og vi kan love spennende og kunnskapsrike foredragsholdere gjennom hele konferansen.

Alt er meget relevant for kontrollutvalgene, og vi kan love spennende og kunnskapsrike foredragsholdere gjennom hele konferansen. Det hele åpnes av kommunal- og distriktsminister Bjørnar Skjæran.

Vi gleder oss til å ønske dere velkommen til to spennende dager med fellesskapets verdier i fokus. ●



Av **Helge Kvamme**, daglig leder av det uavhengige granskingsfirmaet Kvamme Associates AS, og styreleder for stiftelsen Antikorrupsjonskonferansen

Privat gransking – krav til forsvarlig prosess og nødvendig faglig kvalitet

Flere kommuner har rammeavtaler med granskere og bestiller granskingsoppdrag. Denne artikkelen tar sikte på å gi innspill til vesentlige forhold å ta hensyn til ved valg av gransker.

Gransking som en tjeneste tilbudt både offentlige og private oppdragsgivere, vokste frem tidlig på 2000-tallet. Jeg deltok selv i denne utviklingen basert på at revisjons- og rådgivningsgiganten PwC bygget opp en internasjonal avdeling for slike undersøkelser og forebyggende compliance tjenester med fokus på uønskede hendelser innenfor hovedsakelig kategoriene økonomisk kriminalitet og interne misligheter.

Innledning

Internasjonalt ble betegnelsen «Forensic Services» eller «Corporate Investigations» gjerne benyttet. Etter noen år hvor vi i PwC i Norge benevnte tjenesten «sivil etterforskning», ble tjenesten gitt navnet gransking og senere tydeliggjort som privat gransking.

I forhold til at dette tidligere var en tjeneste som var forbeholdt etterforskningstjenestene til politiet og påtalemyndigheten, hadde særlig forsikrings-selskapene og noen av de større private selskapene tatt i bruk interne granskere, eller utredere som da var betegnelsen, oftest med politibakgrunn eller erfaring fra myndighetenes kontrollenheter, til å undersøke mistanke om forsikringssvindel, interne misligheter og korrupsjon/bestikkelser.

Hvitvaskingsregelverket som ble implementert første gang midt på 90-tallet, medførte at finans-institusjonene og andre virksomheter underlagt loven, måtte etablere enheter som skulle undersøke mistenkelige transaksjoner i forhold til rapporteringsplikten overfor myndighetene (Økokrim).

Gjennombruddet for gransking benyttet av offentlig sektor kom noen år inn på 2000-tallet med rammeavtaler tildelt granskere av kommuner som medførte gransking av omfattende saker som Oslo kommunes korrupsjonssak innen plan- og bygg og den svært omfattende Terra-saken; finansskandalen i 2007 som rammet et stort antall kommuner i hele landet. Det ble utført flere slike private granskinger som skaffet til veie opplysninger som ble sentrale i etterfølgende rettsprosesser.

Utviklingen har fortsatt, og i dag utføres det granskinger for kommuner, andre offentlige virksomheter og for private selskaper. Både revisjons- og rådgivningstjenester, advokatfirma og spesialiserte granskingsselskaper tilbyr sine tjenester, gjennomfører granskinger og presenterer sine funn i granskingsrapporter.

Flere kommuner har rammeavtaler med granskere og bestiller granskingsoppdrag. Denne fremstillingen tar sikte på å gi innspill til vesentlige forhold å ta hensyn til ved valg av gransker. Jeg har erfart i flere tilfeller, at det i for stor grad tas hensyn til det tilbudte budsjettet og i mindre grad til den faglige kompetansen som tilbys. Det har medført at det har gått skikkelig galt i flere tilfeller; også økonomisk, da det f. eks. i ett tilfelle ble tilbudt en økonomisk ramme på fem millioner kroner, mens sluttregningen ble 50 millioner kroner.

Et utgangspunkt for min fremstilling er at det å gjennomføre forsvarlige granskinger krever særskilt kompetanse og erfaring. Jeg mener at gransking, i den betydningen jeg omtaler tjenesten som her, er et spesialisert fagfelt og et eget håndverk.

Et utgangspunkt for min fremstilling er at det å gjennomføre forsvarlige granskinger krever særskilt kompetanse og erfaring.

Det gjøres en rekke undersøkelser i virksomheter for å frembringe fakta som ikke nødvendigvis faller innenfor kategorien privat gransking, men der prinsipper for forsvarlig prosess og nødvendig kompetanse kan være nyttige å ta med seg inn i slike undersøkelser.

En gransking kan bety en dramatisk og krevende situasjon for både virksomheten og de personer som blir involvert; uavhengig av om personene er å betrakte som informasjonsbringere («vitner») eller om det gjelder personer som undersøkelsene synes å rettes mot.

Rettsikkerheten for alle involverte må ivaretas, og det kan lett gå galt; særlig om både prosess og metode ikke er ivaretatt på en god måte.

Ett vesentlig område som krever særskilt kompetanse og alltid er utfordrende, er intervju-situasjonene. I hvert fall for de meste krevende situasjonene, er det alltid mitt utgangspunkt og mitt klare råd, at intervjueren må besitte både kompetanse og erfaring fra slikt arbeid. Her «syndes» det også i politiet. En revisor ansatt i et politidistrikts økonomiske etterforskningsavdeling, fortalte meg nylig at vedkommende ble satt til å foreta et for saken viktig avhør, helt uten erfaring eller kompetanse. Det gikk selvfølgelig ikke bra.

Hva er gransking?

Advokatforeningen har utarbeidet retningslinjer for private granskinger; siste oppdaterte versjon fra 2023, som er en god rettesnor for den type granskinger som denne artikkelen omhandler og også for andre yrkesgrupper enn advokater. Retningslinjene er ment å bidra til å sikre en forsvarlig og god gjennomføring av granskinger.

Granskingsbegrepet blir fremstilt slik i retningslinjene:

«Granskingsbegrepet er ikke entydig, men kjennetegnes ved at det foretas en undersøkelse hvor formålet som regel vil være å avklare og analysere faktiske forhold kombinert med en rettslig vurdering av hendelsesforløpet. Granskingsoppdrag kan også omfatte analyse av årsaksforhold og anbefalinger om tiltak. Granskingsbegrepet, slik det er benyttet i retningslinjene, omfatter ikke såkalte fakta-undersøkelser som metode, som utelukkende har til formål å samle inn og systematisere informasjon. Det avgjørende er ikke om arbeidet kalles en gransking eller ikke. Det avgjørende er arbeidets karakter. Retningslinjene kan derfor komme til anvendelse selv om arbeidet er gitt andre betegnelser, som for eksempel undersøkelse, evaluering, revisjon eller lignende. Temaene for granskinger har et vidt spenn, alt fra undersøkelse av arbeidsmiljø til mistanke om regelbrudd eller økonomisk kriminalitet.»

Granskingsprosessen

Krav til en forsvarlig granskingsprosess er godt dekket i Advokatforeningens retningslinjer.

I det følgende vil jeg redegjøre for noen innspill ved en følgende 15-punkts liste som beskriver prosessen i kronologisk rekkefølge, basert på mine egne erfaringer.

1. Oppdragsavtale

Oppdragsavtalen etablerer den bindende kontrakten mellom oppdragsgiver og gransker.

Den bør inneholde beskrivelse av bakgrunnen for og formålet med granskingen samt henvisning til et tydelig mandat som avgrenser omfanget av arbeidet. Det har vært eksempler på at granskerne har funnet opplysninger som indikerer behov for undersøkelser utover mandatet og har gått i gang med arbeidet uten at avtalen er utvidet i overensstemmelse med oppdragsgiver.

Dette er ikke minst nødvendig å være oppmerksom på i forhold til det budsjettet som er avtalt i oppdragsavtalen. Dette er bindende for granskeren, og etter min mening bør avtalen inneholde forutsetninger for løpende oppdateringer fra gransker både om foreløpige resultat av granskingen og status for påløpte kostnader.

Avtalen bør tydeliggjøre forutsetningene fra oppdragsgivers side i forhold til uavhengighet og objektivitet. Det er noen fallgruver ved en gransking som kan utfordre uavhengigheten som jeg kommer tilbake til avslutningsvis.

2. Mandatsutforming

Mandatet bør være detaljert både i form av oppdragsbeskrivelse, formålsbestemmelse, forutsetninger fra oppdragsgivers side blant annet i forhold til uavhengighet, den økonomiske rammen for arbeidet og et ønsket tidspunkt for sluttleveransen.

En innholdsfortegnelse for et slikt mandat kan som et eksempel, se slik ut:

- a) Bakgrunn for granskingsoppdraget
- b) Omfang
- c) Mål
- d) Prosess
- e) Organisering
- f) Prosjektledelse og prosjektteam
- g) Overordnet tidsplan
- h) Statusrapportering og sluttrapport

Riktig omfang av granskingen vil kunne sikres gjennom en prosess som sørger for tilstrekkelig dybde, bredde og kvalitet i granskingsarbeidet. Dette skal bli ivaretatt gjennom hensiktsmessig og nøyaktig planlegging, gjennomføring og dokumentasjon av definerte mål.

3. Retningslinjer for den konkrete granskingen

Hensikten med å utarbeide retningslinjer for granskingen, er å avklare en del situasjoner og problemstillinger som normalt alltid vil komme opp underveis under arbeidet, selv om det ikke alltid er mulig å forutse alle slike situasjoner.

Retningslinjene utarbeides av gransker etter at oppdraget er avtalt og mandatet utformet.

Disse kan som eksempel inneholde avklaringer om:

- a) Oppdragsgivers medvirkning under granskingsarbeidet
- b) Ansattes medvirkning
- c) Bistand fra sakkyndige
- d) Bistand til ansatte fra ansattes organisasjoner
- e) Opptak av forklaringer – bør redegjøres for i egne retningslinjer for intervjuer med fokus på dokumentasjon og kontradiksjon (rett til gjennomgang av utkast til intervjureferat)
- f) Håndtering av tips og anonyme vitner
- g) Varslere – Skal behandles etter bestemmelsene i arbeidsmiljøloven og personopplysningsbestemmelsene.

Retningslinjene utarbeides av gransker etter at oppdraget er avtalt og mandatet utformet.

- h) Informasjonsdeling – Innhentet informasjon skal håndteres, både under granskningen og etter avsluttet granskning, på en sikker måte etter krav i personvernforordningen og i henhold til databehandleravtale mellom oppdragsgiver og gransker
- i) Taushetspliktbestemmelser – Rett til innsyn
- j) Kontradiksjonsbestemmelser
- k) Håndtering av elektronisk lagret informasjon, herunder e-post korrespondanse – Sikring av dokumentasjon
- l) Bruk av tekniske og elektroniske verktøy til analyse og sammenstillinger
- m) Utforming av granskningsrapport – Granskningsrapportens format og distribusjon avklares nærmere med oppdragsgiver, herunder hvilken dokumentasjon som skal følge rapporten.

4. Tidsplan og kostnadsestimat

Normalt avtales et granskingsoppdrag med en angitt timepris pr. gransker. Det kan være vanskelig å sette en økonomisk ramme fra starten av avhengig av oppdragets art og forutsetningen ved oppstart, men det bør uansett settes en første fase ramme som eventuelt senere avtales utvidet.

God kostnadskontroll og løpende rapportering om forbrukt tid, skal gi oppdragsgiver trygghet for kostnadsutviklingen og er et viktig element for en forsvarlig og profesjonell granskingsprosess.

Kostnadene bør knyttes opp mot en overordnet tidsplan der de enkelte deler og faser av granskingsarbeidet beskrives.

5. Kompetansevurdering og teamsammensetting

Granskingsarbeidet består av en rekke forskjellige fagområder som krever spisskompetanse, hvilket

må gjenspeiles i sammensetningen av granskings-teamet.

Det skal innhentes og analyseres forskjelligartet dokumentasjon som eksempler under avhengig av sakstype:

- Nettverk og forbindelser
- Informasjon fra åpne og offentlige kilder
- Saksbehandlingsdokumenter
- Protokoller og vedtak
- Saksutredninger
- E-post-korrespondanse
- Presentasjoner
- Kontrakter og avtaler
- Arbeidsdokumenter og rapporter fra revisjon
- Bransjekunnskap
- Selskapsinformasjon
- Osv.

Innhenting av regnskapsinformasjon med undersøkelser og analyse av regnskap er normalt en omfattende del av granskingsarbeidet.

Intervjuer og samtaler utgjør også vanligvis en vesentlig del.

Det vil derfor ofte måtte benyttes et tverrfaglig granskingsteam med profesjonelle granskere (granskingsleder), regnskapskyndige (revisorer), analytikere, jurist med kompetanse innen aktuelle rettsområder (f. eks. arbeidsrett, forvaltningsrett, erstatningsrett, strafferett mv), it-teknisk kompetanse og eventuelt for oppdraget særskilte sakkyndige.

Advokatforeningens retningslinjer understreker behovet for rett kompetanse slik:

«For å sikre en forsvarlig granskingsprosess, herunder kvalitativ fakta innhenting og gode vurderinger, må granskerne ha nødvendig erfaring og kompetanse.»

Uavhengighet og habilitet er som nevnt vesentlige elementer og retningslinjene understreker dette:

«Granskerne skal være uavhengige og upartiske. Det må ikke foreligge omstendigheter som sår tvil om granskernes evne til å utføre arbeidet på en tilstrekkelig uavhengig måte. Dette gjelder i relasjon til oppdragsgiver, saksforhold og den eller de som antas å være berørte.»

De følgende resterende punktene under Granskingsprosessen behandles under Granskingsmetode:

6. Granskingsplanlegging
7. Forberedende undersøkelser - forundersøkelser
8. Gjennomføring av granskningen
9. Analyse, bevisvurdering og konklusjoner
10. Kontradiksjon
11. Utforming av rapport
12. Avlevere granskingsrapport
13. Avslutte granskingsarbeidet
14. Evaluering
15. Etterfølgende rådgivning

Som avslutning på artikkelens del om granskingsprosess, kan det være hensiktsmessig å ta med Advokatforeningens retningslinjers påminnelse om de prinsippene som skal ligge til grunn for granskingsarbeidet og for de vurderingene granskerne gjør under hele granskingen:

- *Prosessten skal være rettferdig og skal gjennomføres innen rimelig tid*
- *Prosessten skal ta hensyn til rettssikkerhet og forutberegnelighet*
- *Uskylspresumsjonen skal hensyntas*
- *Berørte skal gjøres kjent med anklagen mot seg*
- *Berørte skal gis anledning til å uttale seg og forsvare seg gjennom verifisering og kontradiksjon*
- *Berørte skal gis vern mot selvinkriminering*
- *Berørte kan la seg representere av advokat eller annen rådgiver*

Retningslinjene bruker «den berørte» som betegnelse på den som bør ha rettigheter til innsyn og kontradiksjon. Betegnelsen innebærer at undersøkelsen og utfallet av denne må ha betydning for den enkeltes situasjon.

Hvem som i det konkrete tilfellet er berørt eller ikke, må avgjøres ved en konkret vurdering, hvor det blant annet må tas hensyn til nærhet til temaet for undersøkelsen og hvilket utfall eller konsekvenser undersøkelsen kan få. Personer som utelukkende avgir forklaring som vitner vil ikke omfattes av begrepet, selv om de kan ha rettighetsforhold som vil bli berørt.

Granskingsmetode

Granskingsprosessen er rammene for granskingsoppdraget. Da gjenstår substansen; å hente inn og analysere samt rapportere det som er oppdragets formål; å skaffe til veie tilstrekkelig informasjon til å rekonstruere en eller flere hendelser, til å forstå rot-årsak til hendelsene og til å kunne gjenopprette det som har feilet i forhold til internkontroll, kvalitetskontroll, god forvaltningspraksis, etiske retningslinjer, compliance-program mv.

En gransking vil kreve en rekke forskjellige metoder og systemer for å hente inn det som normalt vil være granskings hovedformål delt i disse tre nivåer som gjenspeiler rekkefølgen i arbeidet:

Nivå 1 – Hva har skjedd? (*Rekonstruksjonsfasen*)

Nivå 2 – Hvorfor har det skjedd og hvordan kunne det skje? (*Årsaksanalysen*)

Nivå 3 – Hva kan vi lære og hvordan kan vi unngå at det skjer igjen? (*Gjenopprettingsfasen*)

Granskingskompetanse krever både granskingsmetodekunnskap og en kombinasjon av kunnskap og erfaring fra flere fagområder. Det offentlige tilbyr utdanning i faget gransking gjennom om kurs i

etterforskning ved Politihøgskolen og myndighetenes kontrolltater. For privat sektor er tilbudet i Norge ikke like tilgjengelig, men det finnes kurs-tilbud innen akademia og internasjonalt i regi av forskjellige compliance-organisasjoner.

Granskingskompetanse består for en vesentlig del av erfaring fra arbeid med etterforskning og gransking innenfor forskjellige typer saksområder og jeg vil legge til; en god del teft og personlige egenskaper som kreves for å bli en dyktig gransker.

Granskingskompetanse består for en vesentlig del av erfaring fra arbeid med etterforskning og gransking innenfor forskjellige typer saksområder og jeg vil legge til; en god del teft og personlige egenskaper som kreves for å bli en dyktig gransker.

Som utøver av privat gransking ville jeg ikke vært foruten erfaringene fra politi- og påtaleorganisasjonene Kripos og Økokrim, som var gode «etterforskningsskoler» og som ga spesialutdanning innen viktige fagområder som metoder for avhør (intervjuer) og sikring og analyse av data.

Den såkalte MTO-modellen (Menneske, Teknologi og Organisasjon) brukes gjerne ved gransking for særlig systematisk å identifisere årsakene til en uønsket hendelse ved å analysere samspillet mellom disse tre faktorene.

Denne delen av en gransking, som har fått mye fokus i den senere tid, er en grundig gjennomgang for å forstå hva som skjedde, slik at man kan lære av hendelsen og sette inn tiltak for å hindre gjentakelse. MTO-modellen er et viktig verktøy i denne prosessen, og er mye brukt i bransjer som petroleum og helse ved uønskede hendelser.

Modellen hjelper til med å identifisere bakenforliggende årsaker (rot-årsaker) ved å analysere hvordan menneskelige, teknologiske og organisatoriske forhold påvirket hendelsen. Den tar utgangspunkt i at uønskede hendelser ofte skyldes et samspill mellom disse tre faktorene.

Ved å bruke MTO-modellen kan man forstå årsaksforholdene for en hendelse, noe som er nødvendig for å kunne sette inn effektive tiltak for å unngå lignende hendelser i fremtiden. Modellen gir en systematisk ramme for granskning og brukes ofte sammen med andre metoder som tidslinjer og «røde flagg»-systematikk.

Hovedformålet med en gransking vil ofte være å identifisere årsaker som kan forhindre at lignende hendelser skjer igjen og skal gi innsikt for læring og forbedring i en organisasjon.

Ved å identifisere den underliggende årsaken kan man implementere varige løsninger i stedet for å forholde seg til symptomer som gir kortsiktige gevinster.

Internasjonalt, herunder innen håndtering av korrupsjonssaker, er det en utvikling mot at granskingen også skal innebefatte årsaksanalyser; slik det følger av et dokument fra amerikanske justismyndigheter fra 2024 som gir veiledning for evaluering av virksomheters compliance-program:

"Another hallmark of a compliance program that is working effectively is the existence of a well-functioning and appropriately funded mechanism for the timely and thorough investigations of any allegations or suspicions of misconduct by the company, its employees, or agents. An effective investigations structure will also have an established means of documenting the company's response, including any disciplinary or remediation measures taken. Properly Scoped Investigation by Qualified Personnel – How has the company ensured that the investigations have been properly scoped, and were independent, objective, appropriately conducted, and properly documented? Response to Investigations – Have the company's investigations been used to identify root causes, system vulnerabilities, and accountability lapses, including among supervisory managers and senior executives? What has been the process for responding to investigative findings? How high up in the company do investigative findings go?"



KA-MODELLEN | En modell for Privat gransking og Rot-årsaksanalyser

Her følger en gjennomgang av de enkelte trinnene.

Trinn 1: Forundersøkelser

En forundersøkelse er en innledende undersøkelse av det aktuelle utgangspunktet for saken, f. eks. et

varsel, som skal gjøre det mulig for en besluttende instans å vurdere om opplysningene er av en slik art at en gransking bør iverksettes.

Det er altså en begrenset undersøkelse for å avstemme eller avklare hendelsen. Noe av hensikten er at den skal utføres strengt konfidensielt slik at kun helt nødvendig personell får kjennskap til varselet og at en forundersøkelse igangsettes. Dette skal bidra til at det på dette stadiet ikke skal lekke ut informasjon offentlig eller til andre i organisasjonen; altså bruk av et strengt «Need to Know»-prinsipp.

I en slik fase kan det gjennomføres samtaler og intervjuer med varsler/varslere, det kan innhentes opplysninger og dokumentasjon fra trygge kilder i organisasjonen eller virksomheten, og det kan gjøres søk i åpne og offentlige kilder og registre (såkalt OSINT=Open Source Intelligence).

Ved siden av å avklare om det er grunnlag for å gå videre til en gransking, vil forundersøkelsen, om det besluttes å gå videre, skaffe et bedre grunnlag for en god planlegging av arbeidet i granskingsfasen samt bidra til en forsvarlig intern og ekstern kommunikasjonsplan.

Forundersøkelsen skal legge til rette for en beskyttelse av varsler, slik at det unngås lekkasjer som vi har erfart har vært svært ødeleggende i flere saker; både for varsler som blir identifisert og for gjennomføringen av en forsvarlig granskingsprosess.

Resultatet av forundersøkelsene oppsummeres i en særskilt forundersøkelsesrapport og legges frem av gransker for den besluttende myndighet i forhold til videre tiltak.

Trinn 2: Fakta-innhenting/Rekonstruksjonsfasen

Rekonstruksjonsfasen vil omfatte forskjellige operative tiltak for å innhente relevante fakta på en rettslig korrekt måte gjennom intervjuer, sikring og analyse av forskjellige former for dokumentasjon, e-post-korrespondanse og andre relevante tiltak.

Dette kan gjerne beskrives som:

- Identifisering, sikring og gjennomgang av relevant fysisk lagret dokumentasjon.
- Identifisering, sikring og gjennomgang av relevant elektronisk lagret dokumentasjon.
- Planlegging, gjennomføring og dokumentasjon av intervjuer med involverte personer, dvs. personer som granskingen vil rettes mot (de berørte) og personer som kan gi supplerende informasjon.

Målet med dette arbeidet er å skaffe til veie nødvendige opplysninger for å kunne forstå hva som har skjedd.

I takt med den elektroniske utviklingen; i disse dager innen AI (kunstig intelligens), vil granskere benytte avanserte dataverktøy for å behandle infor-

masjonen på en effektiv måte; både til database for informasjon, analyse, visualisering, rapportering, presentasjoner, strukturering og visualisering av tekstdokumenter mv.

Maskinlæringsalgoritmer kan analysere store datasett og avdekke unormale transaksjoner eller bruksmønstre. Her vil det komme stadig nye verktøy for å effektivisere det operative granskingsarbeidet.

Slike verktøy vil kunne videreutvikle to aktuelle metoder:

1. Rekonstruksjonssystematikk – Dvs. en strengt kronologisk tidsfremstilling av de vesentligste funn under granskingen.
2. «Røde flagg» – Systematikk basert på oppstilling av funn om indikasjoner på aktuelle hendelser som kan ha betydning for en granskingshypotese eller konklusjon. Det kan være en konkret e-post, et møte, en flyreise, et møtereferat, en fordelsoverføring (gave), en mobilmelding, et medieoppslag, en vitneobservasjon, et utdrag fra et intervjureferat mv.

Trinn 3: Årsaksanalyse

Rot-årsaksanalyser er et viktig element som del av en profesjonell gransking.

I tillegg til å ha en mekanisme for å reagere på spesifikke uønskede hendelser med gransking, bør organisasjoner og virksomheter i sitt forebyggende program, integrere læring fra hendelsene i sine retningslinjer, opplæring og kontroller. For å gjøre dette, må granskingsoppdrag inkludere analyser av de underliggende årsakene til den uønskede hendelsen for å kunne forhindre at det skal skje igjen.

Under følger et eksempel fra en granskingsrapport med rot-årsaksanalyse:

«Under arbeidet har vi benyttet KA-modellen, vår trinnvise modell, som bygger på mange års erfaring med å håndtere hendelser. Vi har foretatt intervjuer av mer enn 60 personer, gått gjennom om lag 30.000 e-poster og et enormt antall dokumenter. Med hjelp fra tekniske sakkyndige, har målrettet fakta-innhenting, årsaksanalyse og rekonstruksjoner gjort det mulig å avdekke hva som har foregått, hvordan og hvorfor.»

Her følger en beskrivelse av de aktuelle bakenforliggende årsakene:

«Som en vesentlig del av granskningen har granskningsteamet vurdert hva det var som muliggjorde mislighetene og hvorfor de ble utført. Granskningen har identifisert utfordringer med (virksomhetens) organisering, og at (virksomhetens) ledelse ikke evnet å gjennomføre nødvendige endringer selv om den var klar over problemer med organisasjonen. Videre peker granskningen på mangler i (virksomhetens) internkontroll og kvalitetssikring, og på mangler i dens sikkerhetskultur ...»

Som oppfølging til den aktuelle årsaksaksanalysen, ble det gjort en rekke tiltak for å styrke arbeidet med etikk både gjennom organisering, tydeliggjøre etiske retningslinjer, konsekvenser ved brudd på etiske retningslinjer, dilemmatrening og opplæring i etikk for ansatte.

Trinn 4: Granskingsrapporten ("Statement of facts")

Granskingsrapporten er et vesentlig dokument etter som det skal oppsummere hele granskingsarbeidet inklusive årsaksanalysen og gjenopprettingstiltak.

Å skrive en god granskingsrapport er en utfordrende oppgave ettersom den skal gjenspeile formålet med oppdraget og redegjøre for resultatene på en svært nøktern, uavhengig og objektiv måte fri for antakelser og spekulasjoner.

Faktumdel av rapporten skal gi en kronologisk og oversiktlig beskrivelse av hendelsen slik den er rekonstruert med henvisning til dokumentasjon. Deretter følger årsaksanalysen og til slutt en sammenfatning med anbefalinger til forbedringstiltak.

Rapporten skal være egnet som beslutningsgrunnlag hos oppdragsgiver for de videre trinn i modellen.

Juridiske vurderinger av resultatet av granskingen bør ikke være en del av granskingsrapporten, men kunne bestilles og utarbeides som en av aktuelle etterfølgende prosesser.

Granskingsrapporten skal være:

- Oversiktlig og pedagogisk
- Skal hjelpe leseren til å finne frem til hvor de enkelte opplysninger finnes i saken
- Dokumenthenvisninger skal vise hvor de viktige opplysninger finnes
- Skal informere om hva som har kommet frem under granskningen
- Skal informere om hvordan gransker har kommet frem til resultatet

Juridiske vurderinger av resultatet av granskningen bør ikke være en del av granskingsrapporten, men kunne bestilles og utarbeides som en av aktuelle etterfølgende prosesser.

Trinn 5: Etterfølgende prosesser

Granskingsrapporten og granskingsresultatet slik det er presentert og dokumentert, vil danne grunnlaget for etterfølgende prosesser. Hvilke dette er, vil være avhengig av oppdragets karakter, art og formål og ikke minst, naturlig nok, avhengig av resultatet av granskningen.

En varsling om f.eks. mistanke om mulig korrupsjon i en kommune i forholdet mellom kommunens leverandører og representanter fra kommunen, kan i noen tilfeller avkrefte gjennom en grundig granskingsprosess; i andre tilfeller kan granskingen ha som resultat at det er sannsynlighetsovervekt for at et alvorlig forhold har skjedd. De etterfølgende prosessene vil da kunne omfatte:

- Kommunikasjon eksternt/internt
- Myndighetskontakt (selvrapportering til myndighetene)
- Avklaring av forholdet til parter og relevante interessenter
- Kontraktsforhold til leverandører
- Sakkyndige uttalelser
- Sivile prosesser og søksmål
- Arbeidsrettslige vurderinger
- Strafferettslige vurderinger

Trinn 6: Gjenoppretting, forebygging

I noen tilfeller vil en granskings hovedformål ikke være sanksjoner eller rettslig forfølgning, men en klargjøring av hendelsen og årsaksforhold for å unngå at en uønsket hendelse skal skje igjen.

Aktuelle gjenopprettende tiltak kan være:

- Forslag til tiltak i organisasjonen
- Forbedring av internkontrollen
- Utvikling av compliance-programmet
- Implementere; eventuelt forbedre varslings-systemet
- Kartlegging av etisk nivå og hvordan etiske dilemmaer håndteres
- Opplæringsprogrammer med fokus på dilemmatrening og etisk beslutningsmodell
- Kulturbygging fra ledelsesnivå
- Utvikling av en integritets- og åpenhetskultur
- Generell styrking av forebyggende tiltak

Potensielle fallgruver ved granskinger

En type fallgruve som vi har sett eksempler på, er at granskingsarbeidet får preg av å være basert på politilignende metoder; dvs. ved bruk av metoder som politiets etterforskere har rettslig anledning til å benytte seg av, men som ikke hører hjemme i en privat granskning.

Det betyr at en gransker ikke kan benytte seg av etterretningsmetoder, skjult overvåkning (spaning), og selvfølgelig ikke bruk av tvangsmidler eller kommunikasjonskontroll. Granskeren skal være forsiktig med taktiske grep under arbeidet, som f.eks. samtidighet ved intervjuer for å unngå samsnakking, å love anonymitet ved innhenting av informasjon mv.

Granskingsarbeidet skal være mest mulig transparent og ikke oppleves som noen form for forfølgelse eller urettmessig påvirkning.

Granskingen skal gjennomføres så raskt som mulig og slik at ingen unødig utsettes for mistanke eller ulempe. Berørte skal oppleve at rettsikkerheten blir ivarettatt fullt ut. Granskingsmetodikken skal være kontradiktorisk; ikke inkvisitorisk.

Fallgruver kan innbefatte prosessuelle og metodiske svakheter, ofte med årsak i manglende kompetanse og erfaring. En risiko er at granskeren

Granskingsarbeidet skal være mest mulig transparent og ikke oppleves som noen form for forfølgelse eller urettmessig påvirkning.

går i den fellen det er å levere det gransker oppfatter som et ønsket resultat fra oppdragsgivers side. Da blir resultatet et bestillingsverk basert på «What you look for is what you find».

Dårlig budsjettstyring og kostnadskontroll er med på å svekke tilliten til både et konkret resultat og til instituttet privat granskning.

Avslutningsvis vil jeg gjerne knyttet noen kommentarer til det som kanskje er det mest utfordrende ved en granskning; gjennomføring av intervjuer og da særlig intervjuer av berørte personer. Her er fallgruvene mange og i noen tilfeller skjebnesvangre.

Gjennomføring av intervjuer under granskning

Intervju er ett blant flere granskningsskritt, men kanskje det viktigste. Det er fortsatt hos involverte mennesker det kan hentes for saken, avgjørende informasjon.

Intervjuteknikk og metoder har opp gjennom årene blitt utviklet ved bruk av ulike «skoler», teknikker og metoder. Politiets avhørsmetoder har gjerne dannet grunnlaget for slike skoler og har gjennomgått en betydelig utvikling med sterkt fokus på den avhørtes situasjon og rettssikkerhet.

Utviklingen har gått mot at intervjusituasjonen skal være tryggende for den intervjuede og det skal være god kommunikasjon og dokumentasjon. Formålet er informasjonsinnhenting basert på muligheten for å gi en fri forklaring uten å bli avbrutt.

Både under granskingsarbeidet totalt sett og under et intervju med en berørt, skal granskningen søke å klarlegge både det som taler mot og det som taler til fordel for vedkommende.

En fri forklaring er en vesentlig forutsetning ved et granskingsintervju. Forskning har vist at intervjuere avbryter etter gjennomsnittlig 7,5 sekunder.

Dette medfører at Informasjon går tapt, granskeren bryter den intervjuedes konsentrasjon og den intervjuede vil etter hvert tilpasse sine svar. Dette resulterer i stadig kortere svar og den intervjuede taper motivasjonen for detaljer. I stedet for å oppmuntre til god dialog til sakens beste, «dreper» granskeren kommunikasjonen.

Intervjuet må være godt planlagt og forberedt med både spørsmålsliste og aktuell dokumentasjon for gjennomgang med den intervjuede. Intervjuet bør alltid starte ved bruk av åpne spørsmål for å fremme intervjuobjektets konsentrasjon og kommunikasjon. Åpne spørsmål oppfordrer intervjuobjektet til å tenke og gi en lengre og mer detaljert forklaring.

Ved bestilling av granskingsoppdrag der slike intervjuer vil være en sentral del, er det avgjørende for oppdraget at granskeren kan fremvise kompetanse og erfaring innen dette fagfeltet. ●

Artikkelen er basert på foredrag for FKTS Kontrollutvalgslederskole, Clarion Hotel Oslo Airport, 15. oktober 2025 med tittel: «Hvilke feller bør kommunen eller kontrollutvalget unngå hvis det skal gjennomføres særskilte undersøkelser/gransking?».

Helge Kvamme er grunnlegger og leder av Kvamme Associates, et uavhengig og erfaringsbasert granskings- og rådgivningsselskap etablert for å fremme integritet og forebygge og håndtere risiko knyttet til alle typer uønskede hendelser, misligheter, økonomisk kriminalitet med fokus på antikorrupsjon og antihvitvasking.

Kvamme har omfattende myndighets- og virksomhetsbakgrunn og har ledet nasjonale og internasjonale etterforsknings-, granskings- og compliance-oppdrag med bakgrunn i sine roller som etterforskningsleder (KRIPOS/ØKOKRIM), hvitvasking- og utredningssansvarlig (DNB) og leder for granskings- og compliance-avdelinger innen revisjon (PwC) og advokatvirksomhet (Selmer). Kvamme er medstifter av og styreleder for Antikorrupsjonskonferansen og norsk delegat til ICC Global Commission on Business Integrity.

Aktuelle kurs nå ...



Når	Hva	Hvor
13. – 15. jan.	Revisjon av årsregnskapet	Digitalt
19. jan.	Kommunalt planverk	Digitalt
27. – 28. jan.	NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2026	Gardermoen
18. – 19. mars	Arena for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll 2026	Oslo
Når	Hva	
eKurs	Hva er god eierstyring Nyhet!	
eKurs	Revisjon av stiftelser Nyhet!	
eKurs	Forenklet etterlevelseskonskontroll av økonomiforvaltningen – erfaringer og tips	
eKurs	Intro - nyansatte	
eKurs	Kommuneregnskapet på 90 minutter	
eKurs	Intro – revisjonskriterier	
eKurs	Intro – juridisk metode	
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	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 **Rannveig Mogren**, nestleder i Norsk Kommunedirektørforum og **Gudrun Haabeth Grindaker**, daglig leder i Norsk Kommunedirektørforum



Foto: Magnus Knutsen Bjørke

Om varsling på kommunedirektøren

Korrekt og god håndtering av varslingssaker er avgjørende for tillit – og ofte for utfallet av saken

En må unngå at kommunedirektøren unødvendig settes ut av spill på grunn av varsler som gjelder kommunedirektørens ansvarsområde, og som kommunedirektøren selv har ansvar for å rette opp i. Følg spillereglene, – også når det gjelder varsel mot kommunedirektøren.

Kommunedirektør-jobben er svært interessant og givende, og noen ganger er den utfordrende. Når det varsles på kommunedirektøren, blir denne jobben ekstra vanskelig. Hvordan bør kommunen håndtere varsling mot kommunedirektøren?

Norsk Kommunedirektørforum (KDf) er en uavhengig medlems- og interesseorganisasjon hvor profesjonelt lederskap og det å lykkes best mulig i rollen er i fokus. Nesten alle kommunedirektørene og fylkeskommunedirektørene er medlemmer.

Kommunedirektørforum får mange henvendelser om varsling i løpet av et år. Det kan gjelde varsling mot kommunedirektøren selv, eller mot en av de nærmeste lederkollegaene eller mot ordfører.

Kommunedirektørforum har noen råd til kommunene og spesielt til kommunedirektørene, om varsling, og hvilke problemstillinger som det er særlig viktig å være oppmerksom på:

- Habilitet
- Korrekt formell håndtering
- Reglement
- Arbeidsgiveransvar for varsler og omvarslet, krav til forsvarlig arbeidsmiljø
- Informasjon internt og eksternt, håndtering av medier, ivaretagelse av taushetsplikt
- Roller, tillitsvalgte, vernetjenesten, kontrollutvalget
- Arbeidsavtale
- Egen ivaretagelse

Når varslingssaker mot kommunedirektøren blir riktig og seriøst behandlet, kan en unngå uhenksommessig store ulemper og omkostninger. Varslingssaker fører ofte med seg mye oppmerksomhet i mediene, og i en del tilfeller følges dette av konflikter og tap av tillit og omdømme.

Når varslingssaker mot kommunedirektøren blir riktig og seriøst behandlet, kan en unngå uhenksommessig store ulemper og omkostninger.

Forebygging er viktig

Det helhetlige ledelsesansvaret kommunedirektøren har, handler om å legge til rette for mestring, motivasjon og bidra til at medarbeiderne opplever å få brukt og utvikle egen kompetanse. Det handler om å legge til rette for at kommunens mange oppdrag blir løst, og å se fremover, for å forberede kommuneorganisasjonen på det som kommer.

I ledelse og i arbeidsmiljøet bør det legges vekt på ytringsklima, åpenhet og faglige diskusjoner. Dette kan forebygge at kritikkverdige forhold, avvik og uønskede hendelser inntreffer. En organisasjonskultur med åpenhet, tillit og ytringsklima kan gjøre at saker løses før det blir nødvendig å ty til et varsel. Å ta vare på og videreutvikle samspillet mellom ledelsen, de tillitsvalgte og vernetjenesten må ha stor oppmerksomhet fra kommunedirektørens side.

Forskning viser at i det viktige samspillet mellom politikk og administrasjon er det en positiv sammenheng mellom et godt politisk klima i kommunestyret, og godt samspill mellom kommunedirektør og de folkevalgte.

Kommunestyret er arbeidsgiver for kommunedirektøren. Oppfølging av arbeidsgiveransvaret er viktig for å bygge tillit og forebygge konflikter. Dette bør gjennomføres gjennom arbeidsgiverutvalget.

Kritikkverdige forhold

Arbeidsmiljøloven § 2 A-1 sier at arbeidstaker har rett til å varsle om kritikkverdige forhold i arbeidsgivers virksomhet. Med kritikkverdige forhold menes forhold som er i strid med rettsregler, skriftlige etiske retningslinjer i virksomheten eller etiske normer som det er bred tilslutning til i samfunnet, for eksempel forhold som kan innebære: fare for liv og helse, fare for klima og miljø, korrupsjon og annen økonomisk kriminalitet, myndighetsmisbruk, uforsvarlig arbeidsmiljø, brudd på personopplýsningssikkerheten.

Reglement om ytringsfrihet og varslingsrutiner skal alle kommuner ha

Oppdaterte retningslinjer som er enkle og tilgjengelige er det viktig å ha. KS har laget en god veileder om varslingsrutiner.

Det er lurt å knytte retningslinjene opp til en tidslinje: forebyggende tiltak, mottak av varsel, undersøkelsesfasen, og avslutning av saken.

Retningslinjene bør også inkludere varslingsrutinen på kommunedirektøren. Enten i varslingsrutinen eller delegeringsreglementet bør det beskrives hvordan man skal behandle et eventuelt varsel på øverste leder. Dersom det kommer et varsel på kommunedirektør så er det disse rutinene som gjelder, og som skal følges.

Varsel mot folkevalgte og kommunedirektørens rolle

Alle kommuner bør også i sine varslingsrutiner beskrive hvordan varsel rettet mot folkevalgte skal håndteres. I KS sin veileder står det slik:

«Varsel om kritikkverdige forhold som retter seg mot folkevalgte i rollen som politikere vil ikke omfattes av varslingsreglene i arbeidsmiljøloven. Her bør partiene ta en rolle i oppfølgingen. Om det dreier seg om kritikkverdig forhold fra folkevalgt har skjedd gjennom utøvelse av tillitsverv for kommunen, der folkevalgt for eksempel har trakassert enkeltansatte, eller det er mistanke om at folkevalgte har begått underslag i kommunen, kan ordinært varslingsmottak i kommunen brukes for å vurdere varselet, og planlegge oppfølging i

Selv om varselet er på kommunedirektør, så er ikke kommunedirektøren automatisk inhabil til å undersøke og følge opp de kritikkverdige forholdene det pekes på i varselet.

henhold til varslingsrutinen. Kommunedirektøren må ta stilling til om det er grunnlag for politianmeldelse. Om det er nødvendig med ytterligere undersøkelser bør kommunen få ekstern bistand eller sende saken til revisjonen for vurdering. Kommunedirektøren må sørge for informasjon til politisk nivå i tråd med kommunelovens regler».

Det bør også vurderes om det skal fremkomme at kommunen dekker eventuelle utgifter til advokat.

Om varslingsrutinen mot kommunedirektøren og habilitet

Selv om varselet er på kommunedirektør, så er ikke kommunedirektøren automatisk inhabil til å undersøke og følge opp de kritikkverdige forholdene det pekes på i varselet.

Kommunedirektøren skal lede den samlede administrasjonen, er tillagt ansvar for den løpende personaloppfølgingen i kommuneloven § 13-1 og har ansvar for internkontrollen etter § 25-1.

Kommunedirektøren har et overordnet samordnings- og utviklingsansvar for tjenesteutvikling, organisasjonsutvikling, samfunnsutvikling og økonomisk styring for å oppnå de mål som kommunestyret setter gjennom sine vedtak, og for å sikre at den løpende driften er effektiv og i tråd med de lov og forskrifter som gjelder.

Kommunedirektøren skal påse at saker som legges fram for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet. Utredningen skal gi et faktisk og rettslig grunnlag for å treffe vedtak.

En må unngå at kommunedirektøren unødvendig settes ut av spill på grunn av varsler som gjelder kommunedirektørens ansvarsområde, og som kommunedirektøren selv har ansvar for å rette opp i.

Det må derfor gjøres en konkret vurdering av habiliteten etter forvaltningsloven. Habilitetsvurderingen bør være skriftlig, og den bør foretas av overordnet, dvs. ordfører eller arbeidsgiverutvalg, og da med bistand fra kommuneadvokat eller et juridisk miljø kommunen benytter.

Kommunedirektøren skal ikke behandle saken

- dersom han eller hun er part i saken, og dersom saken kan få arbeidsrettslige konsekvenser for kommunedirektør
- dersom det er særegne forhold som er egnet til å svekke tilliten til at kommunedirektøren kan håndtere saken upartisk

Om kommunedirektøren er habil så tilligger det kommunedirektøren å følge opp saken. Selv om de fleste varsler på kommunedirektør skal følges opp av kommunedirektøren selv, kan det være hensiktsmessig at varselet vurderes av andre. Siden kommunedirektøren er vurdert til å være habil, kan en bruke det interne varslingsorganet som er omtalt i varslingsrutinene kommunen har. De kan vurdere og anbefale videre håndtering.

Om kommunedirektøren er inhabil må saken håndteres av overordnet: det er viktig at det enten i varslingsrutinen eller delegeringsreglementet er beskrevet hvem som skal behandle varselet på kommunedirektøren, det vil si om det er ordfører, et arbeidsgiverutvalg eller settekommunedirektør.

Følg spillereglene, – også når det gjelder varsel mot kommunedirektøren

Arbeidsmiljøloven, kommuneloven, forvaltningsloven og offentleglova er sentrale i saksbehandlingen.

Hver enkelt kommune må – i tråd med disse lovene – ha retningslinjer om varsling, som sammen med delegeringsreglementet sier noe om at «slik gjør vi det her».

For oppfølging av kommunestyrets arbeidsgiveransvar for kommunedirektøren er det anbefalt at kommunen har et arbeidsgiverutvalg. Noen steder kan det være formannskapet, men ofte er det naturlig at det er ordfører, varaordfører og en fra mindretallskonstellasjonen i kommunestyret. Det bør ikke være ordfører alene. Utvalget bør ved eventuelle varslingssaker ha fullmakt til å innhente juridisk bistand ved behov, med kompetanse på varslingssaker og kommuneloven.

At retningslinjene om varsling er oppdaterte, enkle og tilgjengelige er et stort poeng. Et like stort poeng er at de følges:

- Saksbehandlingsreglene i forvaltningsloven gjelder. Uavhengig av om man undersøker selv eller benytter ekstern bistand så bør undersøkelsen preges av kontradiksjon, distanse og objektivitet. Dette er dels sammenfallende med god forvaltningsskikk, ulovfestet forvaltningsrett og kravet til at enhver sak bør være tilstrekkelig opplyst.
- Det er viktig å gjøre en vurdering av taushetsplikt.
- Arbeidsgivers aktivitetsplikt er å sørge for at varselet innen rimelig tid blir tilstrekkelig undersøkt. Det er absolutt ikke nødvendig å lage en gransking av «alt». Tvert om er eksterne granskinger ofte ikke svaret. Dersom kommunen ønsker en ekstern gransking må det være et klart mandat, og en tydelig avgrensning av oppdraget og undersøkelsen. Det kan for eksempel være hva som skal undersøkes og at man kun skal granske den omvarslede, og ikke andre ledere eller kolleger.
- Når undersøkelsesfasen er ferdig så foreligger det dokumentasjon, vurderinger og konklusjon. Konklusjonene fra undersøkelsene vil avgjøre reaksjonsform og behovet for oppfølging og tiltak. Hvordan varselet behandles, og hvordan saken avsluttes påvirker tilliten og omdømmet til kommunen/fylkeskommunen.
- Arbeidsgiveransvaret gjelder både for varsler og den det er varslet på.

Om det er kommunedirektøren det er varslet på, så betyr det at også han/hun skal følges opp, både i arbeidet og ved ev. sykemelding. Kommunedirektøren har krav til forsvarlig arbeidsmiljø.

- Viktigheten av en god kommunikasjonsstrategi, jf. også offentleglova.

Har kontrollutvalget en rolle?

Kontrollutvalget er et internt folkevalgt organ og skal ikke benyttes ved varsling, hverken til saksbehandling eller behandling. Kontrollutvalget skal ivareta kommunestyrets egenkontroll, og å benytte dette i varslingssaker vil skape uklarhet og sammenblanding av roller.

Kontrollutvalget er et internt folkevalgt organ og skal ikke benyttes ved varsling, hverken til saksbehandling eller behandling.

Dersom kontrollutvalget mottar varsel, så er det et internt varsel. Kontrollutvalget sender varselet til varslingsmottaket i kommunen, eller til kommunedirektøren, eventuelt ordfører.

Kontrollutvalgets bør derimot påse at kommunen har rutiner/retningslinjer om varsling og avvikshåndtering, og eventuelt at disse følges.

De viktigste rådene

- Å ha kontinuerlig oppmerksomhet på åpenhet, ytringsklima, gode arbeidsforhold og godt lederskap.
- Varslingsrutiner er viktig – de må være riktige, oppdaterte og etterlevet.
- Hovedutfordring i varslingssaker er tap av tillit. Som regel kan en være åpen på prosess, men alle må være bevisst på taushetsplikten og hensynet til et forsvarlig arbeidsmiljø.
- En redelig og ryddig undersøkelsesfase øker legitimiteten for konklusjoner og tiltak, og reduserer omdømmetapet.
- Vær særlig oppmerksom på forbudet mot gjengjeldelse, og kravet til forsvarlig arbeidsmiljø. ●

Rannveig Mogren er kommunedirektør i Gausdal kommune, og hun er nestleder i Norsk Kommunedirektørforum.

Gudrun Haabeth Grindaker er daglig leder i Norsk Kommunedirektørforum og har lang erfaring fra offentlige lederstillinger, Ullevål sykehus, Nittedal kommune og som direktør i KS. Hun vært rådmann i Halden kommune, prosjektleder for sammenslåingen av Stokke, Andebu og Sandefjord kommuner og rådmann i Sandefjord kommune. Gudrun er også prosessveileder i KS sitt Folkevalgtprogram.



Av riksrevisor **Karl Eirik Schjøtt-Pedersen**

Det viktigste grepet vi tar

Som mange andre er også Riksrevisjonen inne i en digital omstilling. Vi skal jobbe på nye måter for å levere enda bedre revisjoner og bli mer effektive. Det er krevende, men helt nødvendig.

«Bruk av nye teknologiske muligheter», er et av fem retningsvalg i Riksrevisjonens strategi. Det er trolig det viktigste grepet vi tar de neste årene. Men digitalisering er ikke et mål i seg selv – det er et virkemiddel. Vi gjør det for å nå målene vi har satt oss.

Revisjon av høy kvalitet

Den viktigste grunnen til at vi omstiller oss, er kjernevirksomheten. Riksrevisjonen skal levere revisjon av høy kvalitet. Det er grunnplanken i samfunnsoppdraget vårt, og det forplikter.

Digitalisering gir oss nye revisjonsmuligheter. Vi kan hente inn, analysere og formidle revisjonsinformasjon på enda bedre måter. Samle inn større mengder data, analysere komplekse sammenhenger, se ting som det tidligere har vært vanskelig å få øye på. Kort sagt levere enda bedre revisjon.

Strategien sier at vi skal «utvikle vår kompetanse i tråd med den faglige og teknologiske kompleksiteten hos reviderte virksomheter». Digitalisering er ikke bare en mulighet, det er en nødvendighet. For når statsforvaltningen digitaliserer, for eksempel ved å bruke kunstig intelligens, stiller det krav til revisor. Vi må holde følge. Ja, vi må egentlig ligge foran. Vi må forstå det som skjer, slik at vi kan revidere det forvaltningen gjør.

En effektiv organisasjon

Digital omstilling handler også om effektivisering. Som alle andre virksomheter må vi bruke ressursene våre bedre framover. Få mer igjen for hver krone. Derfor står det i strategien at vi skal «forenkle arbeidsprosesser og forbedre organiseringen, for å frigjøre arbeidskraft til prioriterte oppgaver og redusere driftskostnader».

Rett før jul fikk Riksrevisjonen et kutt i bevilgningen fra Stortinget på åtte millioner kroner. Begrunnelsen var et politisk ønske om mindre byråkrati. Man ønsker seg jo ikke økonomiske kutt, men her kan digital omstilling hjelpe oss. Vi må utnytte de digitale mulighetene som allerede er der. Ta i bruk nye verktøy og metoder, og slik klare å jobbe smartere.

Folk er nøkkelen

Et sentralt spørsmål i all omstilling er hva, og ikke minst hvem vi trenger for å lykkes? Omstilling handler mye om kompetanse, og om evne og vilje til å gjennomføre. Det handler om deg og meg.

Vi må lære oss nye måter å jobbe på. Nye måter å lede på. Vi må samarbeide tettere på tvers, slik at de digitale løsningene vi velger og utvikler er enkle og nyttige å bruke. Vi må lære av andres erfaringer. Dette jobber vi med.

Vi trenger også ny kompetanse og nye typer stillinger. Derfor ansetter vi 30 personer med ny kompetanse, samtidig som 58 med dagens kompetanse ikke erstattes, men konkurransen om de digitale hodene er stor. Også det jobber vi med.

Og ikke minst må vi investere i kompetansen vi har. Bygge videre på alle de flinke og dedikerte medarbeiderne våre. Tilby digitalt påfyll og nye erfaringer. Slik blir det også mer spennende å jobbe hos oss, og lettere å beholde kompetanse.

Krevende, men helt nødvendig

Omstilling er krevende, men det er helt nødvendig at Riksrevisjonen går denne veien for å sikre at vi er relevante framover. Vi må være åpne og nysgjerrige. Ville lære nye ting. Tørre.

Vår visjon er å levere revisjon som er til nytte for morgendagens samfunn. Revisjon som betyr noe, og som bidrar til reell forbedring. Det er viktig for Stortinget, som er vår oppdragsgiver. Det er viktig for statsforvaltningen, som vi reviderer. Og det er viktig for innbyggerne, som det til syvende og sist handler om.

Vi er ikke til for oss selv. Og nettopp derfor må vi omstille oss og ta i bruk nye teknologiske muligheter. ●

Øvrige kronikører:



Bidragstyttere fra KS Kommunesektorens organisasjon



Foto: Kommunal Rapport

Agnar Kaarbø, politisk redaktør i Kommunal Rapport



Foto: TI Norge

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



Foto: Revisorforeningen

Karen Kvalevåg, administrerende direktør i Revisorforeningen



Foto: KS

 Av **Torbjørn Eika**, sjeføkonom i KS

Konjunkturoppgang med Norges Bank som bremsekloss

Rentene burde vært satt ned før slik at også konjunkturoppgang fra starten av 2025 hadde blitt sterkere og perioden i lavkonjunktur kortere. Litt for optimistiske makroprognoser kan gjøre bedringen av kommuneøkonomien mindre enn det Stortinget legger til grunn.

«Det svinger i norsk økonomi» skrev jeg i 2008¹ og det gjelder fortsatt. Finanskrisen i 2008/9 og det kraftige fallet i oljepris i 2014 fikk store konsekvenser for norsk økonomi. Ved begge anledningene doblet arbeidsledigheten seg i løpet av to-tre år, til tross for at det ble satt inn kraftig lut i form av rentekutt og finanspolitiske krisetiltak.

Finanskrise, oljenedtur og pandemi

I 2020 fikk vi en ny og nokså annerledes økonomisk nedtur, med til dels eksplisitt forbud mot produksjon og forbruk. Internasjonalt kom pandemien sammen med barkebilleubehageligheter, nedstengning av kjernekraftverk og etter hvert diverse følger av Russlands angrepskrig mot Ukraina. Alt dette fikk arbeidsledigheten til å gå bananas, først kraftig opp og etter kort tid kraftig ned og lenger ned enn rett før pandemien.

Lav produktivitet, høyt sykefravær og liten kortsiktig arbeidsinnvandring bidro til at ledigheten sommeren 2022 ble den laveste siden rett før finanskrisen. Fastlands-BNP falt som en stein i starten av pandemien. Gjeninnhentinga startet tidlig og gikk ganske fort og i slutten av 2022 kan man si at den var sluttført. Målet med BNP var økonomien i nær konjunkturmessig balanse.

I andre halvår i 2021 kom de massive prisvekstimpulsene fra utlandet som bidro til høy norsk inflasjon. Prisveksten ble forsterket av en klar svekkelse av krona gjennom andre halvår 2022. Høy lønnsomhet i konkurranseutsatt sektor fikk lønnsveksten opp – som dermed forsterket og forlenget inflasjonsøkningen. Norges Bank reagerte fra sensommeren 2021 med å ta styringsrenta gradvis opp fra null under store deler av pandemien og stoppet ikke før i slutten av 2023 med et nivå på 4,5 prosent.

To år med konjunkturedgang

Krise vil være å ta for hardt i, men gjennom 2023 og 2024 var realutviklingen i norsk økonomi lite å rope hurra for. Fastlands-BNP økte knapt før sommeren 2024 og veksten var også i andre halvår fremdeles lavere enn trend. Og ledigheten tikket stadig oppover. Renteøkningene og at renta ble holdt høy lenge, sammen med fall i reallønningene var

Renteøkningene og at renta ble holdt høy lenge, sammen med fall i reallønningene var avgjørende for konjunkturedgangen.

avgjørende for konjunkturedgangen. Privat konsum falt med 3 prosent gjennom 2023 og 2024, mens boliginvesteringene falt med nærmere 30 prosent. Også bedriftsinvesteringene på fastlandet falt i perioden, mens det var stor fart i oljeinvesteringene. Eksporten fra fastlands-Norge og den offentlige etterspørselen økte også markert, så det var flere faktorer som dempet konjunkturedgangen.

Til tross for økning holdt arbeidsledigheten seg lenge relativt lav. Ifølge AKU økte ledigheten fra 3,0 prosent våren 2022 til 4,1 prosent i slutten av 2024 som bare er marginalt høyere enn gjennomsnittet mellom finanskrisen og pandemien. Registrert helt ledige hos NAV økte bare fra 1,6 til 2,1 prosent og var på slutten av året fremdeles klart lavere enn gjennomsnittet 2010-2019.

¹ <https://www.ssb.no/nasjonalregnskap-og-konjunkturer/artikler-og-publikasjoner/det-svinger-i-norsk-okonomi>

Konjunkturoppgang i 2025

Utsikter til økt reallønn for andre år på rad og rentenedgang, var avgjørende faktorer for at aktivitetsveksten i fastlandsøkonomien fra starten av 2025 kom over trendveksten, noe som altså definerer en konjunkturoppgang. Privat konsum økte klart og fallet i boliginvesteringer bremsset kraftig opp. Boliginvesteringene økte i 2. kvartal, men økningen tok et hvileskjær i 3. kvartal.

Oljeinvesteringene fortsatte å øke gjennom første halvår, for deretter å gå litt ned. Fastlandseksporten utvikler seg litt i rykk og napp, men økte klart i 3. kvartal. Offentlig etterspørsel og næringsinvesteringene på fastlandet har derimot utviklet seg svakt i de tre første kvartalene av 2025 ifølge den foreløpige statistikken.

Gjennom disse kvartalene økte fastlands-BNP med 1,8 prosent målt som årlig rate, mens SSB anslår den underliggende veksten til 1,5 prosent, Norges Bank litt lavere og undertegnede litt høyere. Det er altså ikke snakk om noen kraftig konjunkturoppgang og 3. kvartalsveksten alene var strengt tatt langt unna å kunne bli karakterisert som oppgang.

AKU-ledigheten var gjennom 2025 fram til oktober blitt gradvis høyere og klart høyere enn gjennomsnittet mellom finanskrisen og pandemien. Jeg tolker dermed det som en indikasjon på at økonomien er i lavkonjunktur, altså at kapasitetsutnyttelsen er lavere enn dens bærekraftige potensiale.

Hva tenker Norges Bank?

På bakgrunn av min framstilling er det nærliggende å spørre hvorfor Norges Bank holdt renta så høy så lenge. Og svaret kan være sentralt for hva en skal tro om fremtiden. Norges Bank oppfatter det å få ned inflasjonen som sin primæroppgave. Prognosene deres viser imidlertid at de også legger noe vekt på at sysselsetting og produksjon skal holde seg relativ høy. De ser nemlig ikke for seg at inflasjonen kommer på målet før helt i slutten av 2028, samtidig som de tror arbeidsledigheten kommer litt ned.

Jeg tolker dermed det som en indikasjon på at økonomien er i lavkonjunktur, altså at kapasitetsutnyttelsen er lavere enn dens bærekraftige potensiale.

Et sentralt punkt i bankens politikk har vært vurderingen av arbeidsledigheten – om den er spesielt høy eller lav i et historisk perspektiv. Med utgangspunkt i tall fra NAV og AKU er det altså ikke så opplagt. Norges Bank viser at de legger klart størst

vekt på NAVs tall som fortsatt viser et historisk sett lavt nivå, og har dermed ikke hatt noen sterk motivasjon til å senke renta for å stimulere sysselsettingen.

Banken har dermed fokusert på inflasjonen og vektlagt konsekvensene for sysselsetting og produksjon lite. Samtidig ser de at inflasjonen tross alt er kommet under kontroll, og de har dermed heller ikke hatt det veldig travelt med å få den ned den siste prosenten. Det er også et mål at renta ikke skal svinge «mer enn nødvendig».

Jeg mener imidlertid at AKU-tallene burde være mer relevante enn NAVs, og at fokuset på NAVs tall har bidratt til det relativt høye rentenivået og at renta ikke er satt raskere ned (se <https://www.ks.no/kronikker/boligbyggingen-er-blitt-ofret/>). Konsekvensene er at produksjon og sysselsetting har vært lavere enn det langsiktige potensialet og at særlig byggebransjen er blitt hardt rammet.

Konjunkturoppgangen fortsetter

Til tross for svake 3. kvartalstall er det mye som tyder på at den moderate konjunkturoppgangen vil fortsette. Styrken på oppgangen vil imidlertid i stor grad avhenge av renteutviklingen. En annen viktig joker er kronekursen. Norgespris på strøm har redusert mye av usikkerheten i reallønnsutviklingen, som må antas å bli ganske god i 2026.

Mandatet for pengepolitikken har vært ute på høring. En kan jo ikke utelukke at enkelte hørings-svar medfører justeringer av mandatet (se for eksempel <https://www.ks.no/fagomrader/okonomi/sjefokonomens-side/vurdering-av-erfaringen-med-mandatet-for-pengepolitikken/>), men jeg legger til grunn for mine prognoser at både mandatet og praktiseringen fra Norges Banks side blir om lag den samme som før.

Utenom litt høyere underliggende prisvekst i oktober (siste måned med data i skrivende stund), og svak BNP vekst i 3. kvartal, har det ikke vært store overraskelser siden Norges Banks siste rentebane ble lagt fram. Kona har imidlertid lenge vært uforståelig svak ettersom rentenivået er høyt og balansen i økonomien god i et internasjonalt perspektiv.

En litt sterkere krone utover neste år kan være det som skal til for at Norges Bank øker antall rentekutt i 2026 fra ett som i skrivende stund er planen, til to. I 2027 regner jeg da imidlertid ikke med noen ytterligere nedgang. Den antatte kronestyrkingen vil kunne bidra til å få inflasjonen noe ned, men anslaget om lavere prisvekst i 2026 er først og fremst en følge av lavere energipriser. Jeg venter også at ledigheten går litt ned.

Fortsatt konjunkturoppgang vil bety at økonomien stadig vil komme nærmere et konjunkturmøytralt nivå

på aktiviteten, men min vurdering av situasjonen er at økonomien vil fortsette å være i lavkonjunktur i 2026, mens situasjonen utover i 2027 kan bli mer nøytral.

Jeg mener at Norges Bank burde legge liten vekt på relativt kortsiktige avvik i inflasjonen, og større vekt på en balansert situasjon og utvikling i real-økonomien enn det de har gjort til nå. Jeg antar at banken ikke endrer handlingsmønster og legger dermed til grunn for mine anslag at renta vil holdes noe høyere enn optimalt et stykke fremover i tid.

Etterspørselen fra oljevirkksomheten vil falle framover, men effekten på fastlands-BNP motvirkes av god vekst i husholdningenes etterspørsel. Til tross for all hullumheien i internasjonal økonomi ser norsk eksport samlet sett ut til å utvikle seg bra, og det ligger heller ikke an til store bevegelser i investeringene i fastlandsbedriftene.

Den demografiske utviklingen og økt satsning på sikkerhet og beredskap bidrar til at veksten i offentlig etterspørsel samlet vil ta seg opp fra det som fremstår som en merkelig lav vekst i 2025, som har sin bakgrunn i svært høye offentlige investeringer i 2024.

Utviklingen i norsk økonomi og kommunesektoren

I prinsippet er kommunesektorens inntekter nesten helt prisgitt Stortinget. I motsetning til Sverige er det ingen fri beskatningsrett. Eiendomsskatt er det vi har, men den er underlagt stramme rammer som innebærer klare begrensninger i nivå.

Utviklingen i økonomien har likevel stor betydning for kommuneøkonomien. Stortinget vedtar årlig en plan for utviklingen i realverdien av de frie inntektene (skatt og rammetilskudd) basert på en anslått kostnadsutvikling som følge av befolkningsendringer, men planen kan ryke fra både kostnads- og inntektssiden. Den demografiske utviklingen kan bli en annen enn forutsatt, og det samme med priser, lønninger og pensjonskostnader.

Om lag 40 prosent av kommunesektorens inntekter er skatteinntekter og på inntektssiden kan skattesatsene relevante for kommunene ha blitt satt for høyt eller for lavt for å treffe den anslåtte skatteinntekten. Det er ingen automatikk for kompensasjon/kutt ved slike avvik, hverken positive eller negative.

Kommunene og fylkeskommunene bør ha en tilstrekkelig stor buffer til å takle midlertidige avvik og har dermed også et ansvar om å ha lagt tilstrekkelig med midler til side i gode tider. Renteutgifter og finansinntekter er et kapittel for seg selv og opplegget er slik at dette ikke er noe staten eksplisitt skal ta hensyn til.

På kort sikt er det dermed i hovedsak avvik fra Finansdepartementets prognoser og renteutviklingen som påvirker kommuneøkonomien. På lenger sikt er det en mer direkte kanal mellom handlingsrommet til staten, blant annet bestemt av trenden i aktivitetsutviklingen i økonomien, oljeinntekter og avkastningen av oljefondet, og kommuneøkonomien. Men denne kanalen vil også gå gjennom «et demokratisk filter», nemlig prioriteringene i Stortinget.

Makroøkonomiske prognoser

Prosentvis vekst fra året før der annet ikke framgår	2025	2026	2027
BNP Fastlands-Norge	1,9	1,9	2,2
Privat konsum	3,0	2,3	2,5
Boliginvesteringer	-0,9	7,0	10,0
Offentlig etterspørsel	0,3	2,2	2,2
Investeringer i fastlandsbedrifter	1,3	1,0	2,5
Oljeinvesteringer	5,9	-7,7	-3,0
Fastlandseksport	4,0	1,8	1,8
Sysselsetting (NR)	0,7	0,6	0,7
Helt ledige (AKU), prosent av arbeidsstyrke	4,5	4,3	4,1
Helt ledighet (NAV), prosent av arbeidsstyrke	2,1	2,1	2,0
KPI	3,1	2,4	2,4
Årslønn	4,5	4,0	3,6
I44	-0,6	-2,0	-2,0
Styringsrente, nivå	4,3	3,8	3,5
Oljepris, USD	69	60	61
Kommunal deflator	4,2	3,6	3,3

Kilde: Torbjørn Eika, 10. desember 2025

Mine prognoser for 2025 og 2026 avviker lite fra prognosene til Finansdepartementet i Nasjonalbudsjettet. Men i likhet med SSB og Norges Bank er jeg litt mindre optimistisk med hensyn til aktivitetsveksten i Fastlands-Norge i 2025 og 2026. Det peker isolert sett i retning av at skatteinngangen i 2026 kan komme til å bli litt lavere enn lagt til grunn av Stortinget.

Når det gjelder kostnadsveksten, er mine beste anslag for veksten i kommunal deflator nå marginalt høyere enn anslagene i Nasjonalbudsjettet for både 2025 og 2026. En eventuell undervurdering av kostnadsveksten i disse to årene vil redusere sektorens kjøpekraft til neste år. Men selv om det etter min vurdering kan ligge an til en svekkelse av kommuneøkonomien både fra inntekts- og kostnadssidene og mine anslag isolert sett vil svekke realverdien av frie inntekter med anslagsvis 0,4 prosent, vil det fremdeles være en større realinntektsvekst enn den anslåtte utgiftsveksten knyttet til demografiske endringer.

Prognoser for både prisvekst og aktivitetsvekst gitt i andre halvår året før, er alltid beheftet med stor usikkerhet. Basert på hvordan SSBs prognoser har truffet de siste 45 år kan man si at det normale vil være at prognosene for realøkonomien bommer med langt mer enn forskjellen mellom mine og Finansdepartementets anslag.

I 2024 så vi også hvordan en situasjon med langt svakere kommuneøkonomi enn lagt til grunn ble kompensert gjennom ekstrabevilgninger mot slutten av året. Det bidrar til at en nok må betrakte prognoser for utviklingen i kommuneøkonomien samlet sett som noe mindre usikker enn utviklingen i realøkonomien.

Ulik påvirkning av økonomien til den enkelte kommune

Hvordan den enkelte kommune vil bli påvirket av den generelle økonomiske utviklingen avhenger av flere forhold. Og noen utviklingstrekk vil ramme forskjellig. Nedgangen i oljeinvesteringene vil for eksempel trolig ramme kommuner i Rogaland mer enn andre steder, og dermed relativt sett senke

skatteinngangen. Ulike nivå på strømpriser i landet – vil isolert sett innebære at realverdien av kommunenes inntekter varierer en god del.

Men prisendringene kan også fort ha ulike fortegn og styrke. I tillegg vil endring i kraftprisene for noen kommuner også øke inntektene mer enn utgiftene, gjennom salg av konsesjonskraft. Enkelte kommuner har også betydelige finansinntekter fra eierskap til kraftselskaper.

For en del kommuner er det inntekter fra havbruk som utgjør en forskjell. Disse inntektene påvirkes både av markedsmessige og reguleringsmessige forhold.

Gjeldssituasjonen er også helt forskjellig mellom kommuner; fra kommuner med mer penger på bok enn gjeld, til kommuner med en gjeld langt over størrelsen på driftsutgiftene. Forholdet mellom lån til fast og flytende renter og gjenstående lengde på fastrentekontrakter bidrar ytterligere til at den isolerte virkningen av lavere styringsrente vil kunne være svært forskjellig.

Økte inntekter fra utnyttelse av naturressurser som ikke utjevnes i inntektssystemet har medført at «strekket i kommunelaget» har økt, men altså også til at inntektsveksten blir forskjellig.

Derimot vil endringer i grunnlaget for den kommunale delen av beskatningen, hvor eierinntekter fjernes og formueskatten reduseres i to omganger, både virke inntektsutjevnerende og stabiliserende over tid, og samtidig øke treffsikkerheten i Finansdepartementets skatteprognoser. Det er bra! ●

Cand.oecon. **Torbjørn Eika** har vært sjeføkonom i KS siden 2017. Han har 30 år bak seg med makroøkonomiske modeller, konjunkturanalyser og prognoser i SSB. Han har vært tilknyttet sekretariatet i Det tekniske beregningsutvalget (TBU) for inntektsoppgjørene i mesteparten av tiden i SSB. Han representerer nå KS som medlem både der og i TBU for kommunal og fylkeskommunal økonomi.

NKRFs konferansetilbud:

- NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2026 | 27. – 28. januar, Gardermoen
- Arena for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll 2026 | 18. – 19. mars, Oslo
- KOMØK 2026 | 28. – 29. mai | Gardermoen
- NKRFs fagkonferanse 2026 | 11. – 12. juni, Trondheim
- Den 36. Nordiske Revisorkonferansen | 30. aug. – 1. sep. 2026, Stockholm
- Samling for kontrollutvalgssekretariater 2026 | 20. – 21. oktober, Ålesund

Sett av datoene i kalenderen nå – vel møtt!



– kontroll og revisjon i kommunene

For nærmere informasjon og påmelding
→ nkrf.no/kurs



Av **Randi Blystad**, sekretariatsleder
for kontrollutvalget i Oslo

Fremtidens kontrollør

I dagens informasjonssamfunn er kontrollutvalgenes rolle som bestiller av uavhengig og pålitelig informasjon viktigere enn på lenge. Det handler om informasjon fra kilder som ikke har egeninteresser i sakskomplekset, og som har kompetanse til å produsere informasjon vi kan stole på. Denne informasjonen er et viktig bidrag til tilliten til kommunene.

Økonomien er utfordrende for mange kommuner allerede i dag, og forventes å bli betydelig strammere i årene som kommer. Det samme kan sies om kommunenes tilgang på arbeidskraft og relevant kompetanse; det er utfordrende nå, betydelig mer krevende fremover. Samtidig skjer det en dramatisk endring i befolkningens sammensetning, med stor økning i eldre og en antatt reduksjon i antall yrkesaktive.

Krevende rammebetingelser

Og vi har en mer usikker og uforutsigbar geopolitisk situasjon enn på lenge. Hvordan den vil påvirke kommunene er ikke godt å si, men den gjør åpenbart noe med behovet for beredskap og egenberedskap. Kanskje vi må forholde oss til store flyktningestrømmer, til konsekvenser av en mer engstelig befolkning, til fremmede makter som ønsker å påvirke folkemeningen eller svekke befolkningens tillit til myndighetene.

Samlet står kommunene overfor et veldig behov for utvikling og omstilling av tjenestetilbudet. Og de må få det til med færre ressurser, både økonomiske og menneskelige. Dette er naturligvis tema som kommunestyrenes kontrollør – kontrollutvalgene – vil være opptatt av. Og gjennom det vil utvalgene forhåpentlig bidra til fortsatt tillit til den kommunale forvaltningen.

Uavhengig og pålitelig informasjon

Informasjon er lettere tilgjengelig enn noen gang, men samtidig blir det stadig vanskeligere å skille sant fra usant, for ikke å si fra direkte løgn. Algoritmer styrer i stor grad hvilke nyheter folk får med seg, og den kunstige intelligensen dikter fritt, troverdig og med stor overbevisning når den ikke har svar på spørsmålet ditt.

Når det offentlige omstiller blir folks liv berørt. Protestene blir fort mange, kanskje spissformulerte og høylytte – som naturlig er når vi opplever at utviklingen går i uønsket retning. Brukere, pårørende og lobbyister vil bruke alle tilgjengelige kanaler for å få oppmerksomhet om manglende eller mangelfulle tilbud, og om opplevde konsekvenser av prioriteringer. Det kan bli mye bruk av utestemme. Dette er viktige elementer i en åpen og demokratisk kamp om oppmerksomhet og ressurser. Samtidig er det en viss fare for at det kan utarte til en nedbrytende prosess med mistenkeliggjøring av andres motiver og sviktende tillit til budskapet.

I dette komplekse informasjonslandskapet blir kontrollutvalgets rolle som bestiller av uavhengig og pålitelig informasjon viktigere enn på lenge.

Kommuneadministrasjonene vil på sin side bruke all sin faglige tyngde for å argumentere for viktigheten av måtehold, omstrukturering, omstilling og effektivisering.

I dette komplekse informasjonslandskapet blir kontrollutvalgets rolle som bestiller av uavhengig og pålitelig informasjon viktigere enn på lenge. Å ha tilgang til slik informasjon som grunnlag for kontrollarbeidet er et viktig bidrag til tilliten til kommunene, for at folk skal stole på at vi har vel fungerende lokalsamfunn hvor ressursene brukes effektivt, og hvor demokratiet fungerer.

Den kommunale egenkontrollen

Den kommunale egenkontrollen står på to ben: Kommunedirektørens ansvar for internkontrollen, og kontrollutvalgets ansvar for løpende kontroll med kommunens virksomhet på vegne av kommunestyret.



Selv om situasjonen i mange kommuner kan tilsi at ressursene til kontrollarbeidet burde økes, er det vanskelig å tro at dette er noe kommunestyrene vil prioritere fremover.

De grundigste undersøkelsene kontrollutvalgene bestiller er forvaltningsrevisjonene. De er også de mest ressurskrevende. I mange kommuner er det bare ressurser til én forvaltningsrevisjon i året, hos enkelte ikke engang det.

I mangel av ressurser til å kjøpe flere undersøkelser fra revisor, bruker mange kontrollutvalg orienteringer fra kommunedirektøren som en viktig kontrollmetode. Det kan bidra både med nyttig og viktig informasjon for utvalgene, for eksempel inn i risiko- og vesentlighetsvurderinger. Men kommunedirektøren leverer ikke den uavhengige informasjonen kontrollutvalget er avhengig av for å ivareta kontrollansvaret sitt.

Formidler jeg mistillit til kommunedirektørene ved å hevde dette? Nei, det gjør jeg ikke. Tvert imot. Jeg har stor tillit til kommunedirektører, og respekt for rollen deres. Og i det ligger en erkjennelse av at de selvfølgelig ikke er - og ikke skal være - uavhengige av den kommuneadministrasjonen de selv leder.

Når kommunedirektøren orienterer om et tema vil det være risiko for skjevinformasjon, risiko for at ikke alle relevante sider av saken blir opplyst. Det ligger en begrensning i kommunedirektørens selvevaluering som ikke hefter ved revisors arbeid.

Kontrollutvalgets rolle i egenkontrollen skal være et supplement til kommunedirektørens. Et viktig spørsmål bør være hvordan utvalgene kan nyttiggjøre seg et så lite ressurskrevende kontrolltiltak som orientering fra kommunedirektøren, uten at kommunens egenkontroll i praksis bare står på ett ben. Jeg kommer litt tilbake til det senere.

Kontrollørens bekymringer

Det er all grunn til å tro at kommunenes krevende rammebetingelser og store omstillingsbehov er noe kontrollutvalgene vil være opptatt av i årene som kommer. Bekymringen for de «tunge» tjenestemålingene som oppvekst og skole, eldreomsorg og de tekniske tjenestene, blir neppe mindre fremover.

Når jeg ser inn i glasskula ser jeg kontrollutvalg som fortsetter å være opptatt av det brukernære i kommunens virksomhet, f.eks. om man leverer relevante tjenester med tilstrekkelig kvalitet til innbyggerne, om folk får det de har krav på. Jeg ser kontrollutvalg som i lys av tiden vi lever i blir opptatt av nye tema.

Som Christina Kullmann Five sa det under NKRFs lederkonferanse i november 2025: Når bussene vi kjøper kan fjernstyres fra Kina, blir det kanskje viktigere å kontrollere hvordan sikkerhetsaspekter ble ivarettatt i anskaffelsesprosessen, enn om anskaffelsesprotokollen er på plass.

Jeg ser kontrollutvalg som i lys av tiden vi lever i blir opptatt av nye tema.

Og jeg ser kontrollutvalg som er opptatt av om kommunen får mest mulig velferd ut av de tilgjengelige ressursene: Brukes ressursene effektivt, lærer man av feil, samarbeider man om løsninger, er internkontrollen på plass?

Og jeg ser kontrollutvalg som er opptatt av bærekraften i kommunens drift: Er økonomistyringen bærekraftig over tid? Tilpasser man seg klimændringene? Dimensjoneres tjenestene i tråd med dagens og morgendagens behov, ikke gårsdagens? Er beredskapen god nok?

Risikovurderingene og bekymringene blir fort omfattende, og ønsket om revisjoner overgår fort det som er realistisk i lys av rammene. Så i den samme glasskula ser jeg kontrollutvalg som er opptatt av at ikke bare kommunens administrasjon og tjenestesteder skal bruke ressursene effektivt, men også sekretariatene og revisor. Forbedrer vi prosesser våre raskt nok? Bør oppgavefordelingen mellom revisor og sekretariat vurderes? Tar vi i bruk ny teknologi? Hvor store ressurser er det fornuftig å bruke på risiko- og vesentlighetsvurderinger i en kommune hvor det skal gjennomføres én forvaltningsrevisjon i året – og hvem skal gjøre vurderingene? Hvor store ressurser må revisor bruke for å ha tilstrekkelig grunnlag for å prioritere årets forenklete etterlevelseskontroller?

Når kommunene må gjøre dramatiske kutt i tjenester til de mest sårbare blant oss, er det nok lurt å være forberedt på at også vi som jobber for kontrollutvalgene, vil kunne få spørsmål om hva vi gjør for å øke egen effektivitet, og om våre bidrag til økt effekt av kontrollarbeidet.

Sekretariatenes bidrag

Kontrollutvalgssekretariat som ivaretar sekretariatsfunksjonen for mange kontrollutvalg kan bidra til økte effekter av en forvaltningsrevisjon ved at en forvaltningsrevisjon bestilt av kontrollutvalget i én kommune, blir benyttet til kontroll av andre kontrollutvalg.

Sekretariatene er i posisjon til raskt å kunne se sammenfall i risikovurderinger og i revisjonsbehov på tvers av kommunene og kontrollutvalgene de jobber for.

De fireårslige risiko- og vesentlighetsvurderingene (ROV) som danner grunnlaget for prioritering av forvaltningsrevisjoner ligger hos mange på et nokså overordnet nivå. Satt litt på spissen kan vi si at en kommunes ROV til forveksling likner en annens. Kanskje blir det f.eks. pekt på et alarmerende høyt sykefravær i en sektor, at klimaendringer fører til jordskred og oversvømmelser, og at kommunen strever med å henge med i den teknologiske utviklingen og mangler kompetanse på informasjonssikkerhet og personvern.

Sekretariatene er i posisjon til raskt å kunne se sammenfall i risikovurderinger og i revisjonsbehov på tvers av kommunene og kontrollutvalgene de jobber for. I ett scenario bestiller disse kontrollutvalgene hver sine revisjoner av sykefraværarbeid, av klimatilpassingsstrategi og av digital transformasjon. I et annet scenario samarbeider de, og bestiller revisjon av ett tema hver, og deler rapportene med hverandre.

Kontrollutvalgene som ikke har bestilt forvaltningsrevisjon av kommunens arbeid med digital transformasjon kan med utgangspunkt i rapporten og revisors utledede revisjonskriterier be kommunedirektøren orientere om kommunens arbeid på området. Og kanskje også be kommunedirektøren redegjøre for egen praksis opp mot de vurderingene og anbefalingene som fremgår av rapporten.

Kommunedirektørens orientering blir fremdeles ikke uavhengig informasjon, slik en egen revisjon

Utviklingsarbeidet må være kontinuerlig, det må gis prioritet og ressurser, og det må ledsages av en viss risikovilje.

ville ha vært. Men bruk av andre kommuners revisjonsrapporter bør kunne hjelpe kontrollutvalg til å få svar på spørsmål om tema som kommunedirektøren kanskje ellers ikke ville inkludert i orienteringen sin.

For noen er det kanskje en selvfølge å jobbe på denne måten i dag, men hos andre kan det være et potensial for å få mer ut av ressursene til kontroll og revisjon ved aktivt samarbeid i den strukturen man har på sekretariatsiden.

Sekretariatene kan også gjennom forslagene til vedtak og innstillinger bidra til kommunestyrets forventning om læring og utvikling i kjølvannet av en forvaltningsrevisjon. Det skulle i utgangspunktet ikke være noe i veien for å foreslå at kommunestyret i vedtaket ved behandling av en undersøkelse av sykefraværarbeidet i barnehagesektoren, tar med en forventning om at kommunedirektøren benytter rapporten til læring også i kommunens andre sektorer. Når kontrollutvalget skal påse at kommunestyrets vedtak er fulgt opp av kommunedirektøren, vil oppfølgingen måtte omfatte hele kommunen, ikke bare barnehagesektoren.

Tillit er ferskvare

Offentlig sektor nyter fremdeles stor grad av tillit i Norge. Flere utviklingstrekk truer imidlertid tilliten. Kontrollutvalgets kontroll med kommunens virksomhet skal bidra til å opprettholde tilliten.

Et kontrollutvalg som skal rette kritikk mot en kommune som ikke er effektiv eller innovativ nok, må kunne stole på at dets nærmeste støttespillere og hjelpere – sekretariatene og revisorene – selv lever opp til disse forventningene. Også det handler om tillit. Utviklingsarbeidet må være kontinuerlig, det må gis prioritet og ressurser, og det må ledsages av en viss risikovilje. ●

Randi Blystad er leder av kontrollutvalgets sekretariat i Oslo. Hun har også lang fartstid som forvaltningsrevisor i Oslo kommune og som seksjonssjef for informasjonssikkerhet, personvern og IKT-styring i Byrådsavdeling for finans i Oslo.



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

Årsoppgjørrevisjonen 2025

Denne artikkelen skal gi en oversikt over sentrale nyheter som er relevant for avleggelsen av årsregnskapet for 2025. I tillegg omtales noen nyheter som først gjelder fra 2026, men som en likevel bør være kjent med også ved revisjon av årsregnskapet for 2025. Avslutningsvis omtales også noen aktuelle saker direkte rettet mot revisors arbeid.

Den nye forskriften om minimumsavdrag ble omtalt i tilsvarende artikkel i fjor. Siden den trådte i kraft fra 2025, har jeg valgt å omtale den i årets artikkel også.

Forskrift om minimumsavdrag

Forskriften gjelder for kommuner, fylkeskommuner, kommunale foretak (KF), lånefond, kommunale oppgavefellesskap (KO), interkommunale politiske råd (IPR) og interkommunale selskaper (IKS).

Alle budsjett- og regnskapsenheter i kommunen, interkommunale samarbeid og IKS skal beregne og belaste minimumsavdrag for seg. Hver budsjett- og regnskapsenhet skal utgiftsføre sitt beregnede minimumsavdrag i driftsregnskapet.

KF/IKS som følger regnskapsloven belaster ikke resultatregnskapet med avdrag. Plikten til å beregne og betale minimumsavdrag gjelder imidlertid også for disse.

Unntaksbestemmelse for KF

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.

Departementet viser i et eksempel i veilederen til forskriften mulig løsninger på hvordan dette unntaket kan praktiseres, se tabellen nederst på siden. I eksempel a, b og c belastes ett eller begge foretakene med mindre avdrag enn minimumsavdrag beregnet for foretaket skulle tilsi. Dette kompenseres ved at kommunen belaster sitt driftsregnskap med tilsvarende mer avdrag. I eksempel d og e belastes

Unntaksbestemmelsen gjelder kun for KF, slik at kommunekassens uansett må belastes med avdrag tilsvarende sitt minimumsavdrag.

det ene foretaket sitt regnskap med mindre avdrag, mens det andre foretaket belastes med tilsvarende mer.

Da er det ikke nødvendig at kommunekassen belastes med mer avdrag. I eksempel f belastes begge foretakene med mer avdrag enn egne minimumsavdrag. Unntaksbestemmelsen gjelder kun for KF, slik at kommunekassens uansett må belastes med avdrag tilsvarende sitt minimumsavdrag.

	Kommunekassen	Foretak I	Foretak II	Sum kommunen
Beregnet minimumsavdrag	667	750	50	1467
<i>Eksempler på mulige løsninger:</i>				
a) Kommunekassens avdrag høyere	707	710	50	1467
b) Kommunekassens avdrag høyere	707	750	10	1467
c) Kommunekassens avdrag høyere	707	730	30	1467
d) KF II sitt avdrag er høyere	667	760	40	1467
e) KF I sitt avdrag er høyere	667	740	60	1467
f) Begge KF-enes avdrag er høyere	667	760	60	1487

Avdrag på lån til tomter mv.

Lån til kjøp av tomter og andre ikke-avskrivbare driftsmidler kan holdes utenfor ved beregning av minimums-avdraget og i stedet gis en særskilt avdragstid på 50 år, jf. forskriften § 3-5. Tilsvarende regel gjelder for lån til investeringer i kirkebygg, med den forskjellen at lånet kan avdras over kirkebyggets regnskapsmessige levetid som kan være lengre enn 50 år. Samlet minimums-avdrag dersom denne adgangen benyttes, vil tilsvare summen av minimums-avdrag beregnet for resterende langsiktig gjeld, særskilt beregnet avdrag på tomtelån og særskilt beregnet avdrag på kirkelån.

Det har vært stilt spørsmål ved om kommunen må benytte unntaket for alle tomtelån dersom de først ønsker å gjøre det for noen lån. Dersom unntaket legges til grunn vil samlet minimums-avdrag bli mindre enn om avdraget ikke benyttes. Det vil alltid være tillatt å regnskapsføre og betale mer avdrag enn minimums-avdraget. Det kan derfor vanskelig settes opp en plikt til å benytte unntaket for alle driftsmidler og tilhørende lån det potensielt kan anvendes for.

Det årlige minimums-avdraget for tomtelån ved bruk av unntaket skal beregnes ut fra 1/50 av det enkelte låns hovedstol på tidspunktet for låneopptak. Det vil i praksis innebære at det vil være nødvendig å gjøre en vurdering av hvor mye av opptatte lån de aktuelle årene som ble benyttet til finansiering av tomter. En slik vurdering kan være tidkrevende, spesielt for eldre driftsmidler hvor ikke all dokumentasjon eksisterer lenger. Regelen er derfor trolig mest relevant for nyere tomtelån mv.

Endringer i budsjett- og regnskapsforskriften og selvkostforskriften

Fra 1.1.2026 gjøres endringer i budsjett- og regnskapsforskriften og selvkostforskriften. Siden reglene først gjelder fra 2026, er de ikke direkte relevante for årsregnskapet for 2025. De omtales likevel her da endringene vil ha budsjettmessige konsekvenser for 2026, slik at kommunene bør være tidlig klar over endringene.

I selvkostforskriften endres reglene om fastsettelse av kalkylerente. Til nå har kalkylerenten vært satt til en 5-årig swaprente + 0,5 prosentpoeng. Dette endres nå slik at kalkylerenten fra 2026 skal tilsvare 3-måneders NIBOR + 0,7 prosentpoeng.

Endringene i budsjett- og regnskapsforskriften gjelder endringer i maksimale avskrivningstider for visse varige driftsmidler. Endringene er dels knyttet til driftsmidler knyttet til vann- og avløpstjenestene, men gjelder også visse andre driftsmidler.

Følgende maksimale avskrivningstider endres:

- Økning fra 40 til 80 år for ledningsnett.
- Økning fra 40 til 50 år for barnehagelokaler, skolelokaler, idrettshaller og – anlegg, boliger og lokaler til bofellesskap.

Revurdering av avskrivningstid

For ledningsnett skal kommunene vurdere om eksisterende ledningsnett skal gis ny avskrivningstid.

Videre skal kommunene vurdere om forbrenningsanlegg, renseanlegg, pumpestasjoner og høydebasseng anskaffet i 2019 eller tidligere skal gis ny avskrivningstid. Disse driftsmidlene hadde inntil 2019 en maksimal avskrivningstid på 20 år. Fra 2020 fikk de en maksimal avskrivningstid på 40 år, men påbegynt avskrivningsplan skulle fullføres.

For barnehager, skoler etc. skal det ikke gjøres ny vurdering av eksisterende driftsmidler, slik at endringen for denne gruppen først vil gjelde for investeringer som avskrives fra og med 2026.

Det er viktig å presisere at det ved revurdering av avskrivningstider skal gjøres en individuell faglig vurdering av det enkelte driftsmiddels gjenværende utnyttbare levetid.

Det er viktig å presisere at det ved revurdering av avskrivningstider skal gjøres en individuell faglig vurdering av det enkelte driftsmiddels gjenværende utnyttbare levetid. Den faglige vurderingen baseres på teknisk tilstand og andre forhold som påvirker levetiden, herunder teknologisk utvikling, klima, bosettingsmønster, nye krav og standarder mv. Det er altså ikke automatikk i at avskrivningstiden til et ledningsnett som i dag avskrives over 40 år skal forlenges med nye 40 år. I prinsippet kan vurderingen også medføre at avskrivningstiden skal reduseres, dersom utnyttbar levetid tilsier det.

Forskriften setter ingen grenser for hvor langt tilbake en skal gå for å vurdere nye avskrivningstider. I prinsippet må en derfor vurdere alle driftsmidler som står i balansen og avskrives per i dag. Det antas at det kan legges kost/nytte vurderinger til grunn, slik at det kanskje ikke er hensiktsmessig å vurdere ny avskrivningstid for driftsmidler med svært få år igjen av opprinnelig avskrivningstid.

Ledningsnett har hatt 40 års maksimal avskrivning siden 2001. Før det var det trolig vanlig å bruke 20 års saldoavskrivning, i alle fall i selvkostkalkylene. Det er dermed lite sannsynlig at det er ledningsnett i balansene som er eldre enn 25 år.

KOSTRA-tall viser at ca. 36 prosent av ledningsnettet er yngre enn 25 år. Forbrenningsanlegg, renseanlegg mv. hadde 20 års avskrivningstid fra 2000 til 2020. Det kan dermed antas at det heller ikke for slike anlegg er aktuelt å gå mer enn 20 år tilbake i tid.

Enkelte kommuner har hatt som praksis at alle investeringer på VA-området et år har blitt aktivert samlet i regnskapet og anleggsregisteret. Når deler av investeringen nå får maksimal avskrivningstid på det dobbelte av andre deler av investeringen, vil kravet om revurdering innebære at slike samlesaldoer må splittes opp.

Departementet skriver i veilederen til budsjett- og regnskapsforskriften at en slik oppsplitting kan gjøres med utgangspunkt i den veiledningen som gis med hensyn til inndeling av VA-nettet i veilederen til KRS nr. 4 *Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet*. Dvs. at kommunen kan bruke historisk utbygging, funksjon og/eller geografi som grunnlag for inndelingen.

Gjennomføring av endret avskrivningstid

Endring av avskrivningstid skal gjennomføres ved at bokført verdi per 31.12.2025 skal fordeles over ny gjenværende levetid. Denne metoden som ofte omtales som «knekkpunktmetoden», er i KRS nr. 5 *Endring av regnskapsprinsipper, estimater og korrigering av tidligere års feil* også gjort gjeldende som eneste alternativ ved endring av avskrivningstid i kommunalt regnskap, uavhengig av om avskrivningstiden blir lengre eller kortere.

Avvikling av skattetrekkskonto

Fra 2026 avvikles ordningen med skattetrekkskonto. Fra og med første lønnskjøring i januar 2026 skal ikke lenger det forskuddstrekket arbeidsgiver gjør i de ansattes lønn avsettes til en egen sperret skattetrekkskonto før det overføres til skatteetaten terminvis. I stedet skal forskuddstrekket betales direkte til skatteetaten dagen etter lønnskjøring.

For 2025 blir det ingen endringer. Det vil si at forskuddstrekk i desember-lønn skal avsettes til skattetrekkskonto på vanlig måte og innbetales til skatteetaten på oppgjøret for 6. termin 2025 den 15. januar 2026. I april 2026 vil bankene automatisk frigi innestående midler under kr 12 000. Har arbeidsgiver stående mer enn 12 000 på skattetrekkskonto, må det søkes om frigivelse.

Det kan derfor være et poeng å sørge for at en ikke har unødig mye midler på skattetrekkskonto etter at 6. termin 2025 er betalt. Men det vil også være mulig å bruke skattetrekkskontoen til å betale skattetrekk i perioden mellom 15. januar og april 2026.

Nye og endrede standarder fra GKRS

Arbeidet i fagkomiteen i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS) i 2025 er omtalt i en annen artikkel av Øyvind Sunde i dette nummeret. Her kommenteres derfor kun kort noen sentrale punkter.

KRS nr. 14 Konsolidert årsregnskap

KRS nr. 14 *Konsolidert årsregnskap* er fastsatt som endelig kommunal regnskapsstandard med virkning fra 2025. Med det er alle de kommunale regnskapsstandardene endelige. Det er få endringer i den endelige standarden sammenlignet med den foreløpige.

Noen sentrale punkter i konsolidert årsregnskap:

- *Omfatter kommunen som juridisk enhet.* Det konsoliderte årsregnskapet skal vise den juridiske enheten som kommunen utgjør som én økonomisk enhet, mest mulig uavhengig av organisering.
- *Eliminering av transaksjoner.* Transaksjoner mellom regnskapsenheter som inngår i konsolidert årsregnskap skal elimineres. Unntak gjelder for transaksjoner «mellom regnskapsdeler» og transaksjoner som rapporteres på ulike funksjoner i KOSTRA.
- *Interkommunale samarbeid.* KO og IPR som er egne rettssubjekt konsolideres ikke. KO og IPR som ikke er egne rettssubjekt konsolideres kun hos kontorkommunen.

Regnskapene til KF som er avlagt etter regnskapsloven må omarbeides til kommunale prinsipper for konsolidering. Slik omarbeiding har klare likhetstrekk med den konverteringen som KF og IKS gjør for å rapportere til KOSTRA. Forskjellen er at det fremdeles er regnskapet avlagt etter regnskapsloven som rapporteres til KOSTRA, mens regnskapet må omarbeides til kommunale prinsipper for å kunne konsolideres. Dette gir noen forskjeller mellom omarbeiding for konsolidering og konvertering til KOSTRA knyttet til:

- *Varelager* – rapporteres i KOSTRA, inngår ikke i konsolidert årsregnskap
- *Kapitalkonto* – må etableres ved omarbeiding for konsolidering, rapporteres ikke i KOSTRA
- *Utsatt skatt/skattefordel* – rapporteres som kortsiktig gjeld/omløpsmiddel i KOSTRA, inngår ikke i konsolidert årsregnskap.

KRS nr. 3 Lån – opptak, avdrag og refinansiering og KRS nr. 5 Endring i regnskapsprinsipper mv.

Disse standardene er gjennomgått, og det er gjort noen endringer i standardene. Endringene gjelder fra regnskapsåret 2026. Det er likevel få realitetsendringer i standardene. En del av endringene gjelder klargjøringer og presiseringer av hvordan gjeldende standarder skal forstås. I tillegg er forskrift om minimumsavdrag innarbeidet i KRS nr. 3 *Lån – opptak, avdrag og refinansiering*. De oppdaterte standardene kan derfor legges til grunn også for 2025-regnskapene.

Revisors oppgaver med årsbudsjett og budsjettavvik i årsregnskapet

Revisjons- og regnskapskomiteen i NKRF utarbeidet i februar 2025 et informasjonsskriv (4/2025) hvor revisors oppgaver med årsbudsjett og budsjettavvik i årsregnskapet drøftes.

Revisor skal etter kommuneloven § 24-5 vurdere om årsregnskapet er avlagt i samsvar med lov og forskrift, og se etter om årsberetningen gir dekkende opplysninger om vesentlige beløpsmessige avvik mellom årsbudsjett og årsregnskap, og om vesentlige avvik fra kommunestyrets premisser for bruken av bevilgningene.

I informasjonsskrivet drøfter komiteen revisors oppgaver med kontroll av kolonner for opprinnelig årsbudsjett og regulert årsbudsjett i de pliktige regnskapsskjemaene, og revisors vurdering av om årsberetning gir dekkende opplysninger om vesentlige budsjettavvik.

Komiteen har gitt noen forslag til aktuelle revisjonshandlinger, men understreker at revisor skal utforme og utføre revisjonshandlinger ut fra faktisk risiko og vesentlighetsvurdering i aktuell kommune.

Årsbudsjett

Årsregnskapet skal inneholde oppstillinger med de kolonnene som følger av budsjett- og regnskapsforskriften. Oppstillingene skal gi opplysninger om både opprinnelig og endelig regulert budsjett. Revisor bør kontrollere at årsbudsjett og økonomiplan er vedtatt på de forskriftsbestemte oppstillingene etter budsjett- og regnskapsforskriften §§ 5-4, 5-5 og 5-7. Kontrollen rettes mot at de forskriftsbestemte oppstillingene har med pliktige kolonner og poster, og at innholdet i postene er iht. veileder til forskriften.

Budsjettkolonner i årsregnskapet

Oppgaven med å vurdere om årsregnskapet er avlagt i samsvar med lov og forskrift innebærer ifølge forarbeidene til kommuneloven også «kontroll av om årsregnskapet gjengir korrekt informasjon om beløpene i årsbudsjettet og regulert budsjett mv. i samsvar med kravene i lov og forskrift».

Revisor bør kontrollere at opprinnelig budsjett stemmer med faktisk budsjettvedtak og at regulert budsjett stemmer med opprinnelig budsjett og budsjettendringer vedtatt av kommunestyret.

Delegert myndighet

Det skilles mellom delegert myndighet til endring av avgrensede deler av kommunestyrets opprinnelig vedtatte årsbudsjett og myndighet til å fordele kommunestyrets vedtatte rammer på budsjettområdene. Eksempel på det første kan være administrativ fullmakt til å fordele en reservepott for lønnsoppgjøret.

Revisor bør kontrollere at fullmakter kommer frem av vedtatt årsbudsjett, eventuelt økonomireglement.

Årsberetningens opplysninger om vesentlige budsjettavvik

I årsberetningen skal det redegjøres for vesentlige budsjettavvik, både beløpsmessige avvik og vesentlige avvik fra kommunestyrets premisser for bruken av bevilgningene.

Revisor skal med moderat sikkerhet uttale seg om redegjørelsen gir dekkende opplysninger. Revisors oppgaver om dette er regulert nærmere i standarden RSK 302 *Forenklet etterlevelseskontroll med vesentlige budsjettavvik*.

Eksempelmal i Descartes

I et samarbeid mellom NKRF og fire revisjonsenheter er det utviklet en eksempelmal for Descartes som kan kjøpes gjennom NKRF. Formålet har vært å lage en mal for revisjon av kommuner som kan bidra til mer ensartet praksis blant NKRFs medlemmer.

Som grunnlag for malen er det tatt utgangspunkt i en middels stor kommune som benytter et kjent økonomisystem, uten større tilpasninger. Systemer, og applikasjoner brukes av ansatte der de ansatte vurderes å ha tilstrekkelig erfaring og kompetanse slik at dette reduserer sannsynligheten for at feil oppstår. Kommunen har også etablert en hensiktsmessig internkontroll som dokumenteres og som revisjonen kan bygge på ved innhenting av tilstrekkelig og hensiktsmessige revisjonsbevis. Eksempelkommunen er et oppdrag som revisor har hatt i flere år, og det har vært avdekket svært få feil.

En eksempelmal fratar imidlertid ikke revisor fra å måtte utvise skjønn og tilpasse revisjonen til det enkelte oppdraget. Eksempelmalen kan imidlertid bidra til et mer likt utgangspunkt for vurdering og praktisering av revisorskjønnet.

Det kan være ulike måter å ta eksempelmalen i bruk på. For eksisterende oppdrag hvor en har et godt opplegg fra før, kan eksempelmalen brukes som inspirasjon og en kan hente elementer der det anses å gi merverdi. For nye oppdrag kan det være aktuelt å bruke eksempelmalen som et fullstendig opplegg for revisjonen. ●

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 revisoreksamen 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.



Av **Øyvind Sunde**, leder av fagkomiteen i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS) og NKRFs representant

Saker i GKRS fagkomité i 2025

Det viktigste arbeidet i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS) i 2025 har vært å sluttbehandle og oppdatere eksisterende regnskapsstandarder.

I tillegg har vi tenkt å gi utfyllende bestemmelser til KRS nr. 6 om Noter. Den er som kjent utgått, men vi ønsker å blåse litt liv i den igjen. Vi har også tatt opp igjen KRS 4 om Skillet mellom drift og investering, blant annet for å inkludere de nye bestemmelsene om dekomponering.

Vi har også tatt mål av oss å forklare kommuneregnskapet på en enkel og forståelig måte for politikere og andre brukere, ...

Vi har også tatt mål av oss å forklare kommuneregnskapet på en enkel og forståelig måte for politikere og andre brukere, altså en målgruppe ut over dem som presumtivt skal skjønne dette regnskapet i utgangspunktet.

KRS 14 Konsolidert regnskap

Denne standarden ble omgjort til endelig standard i april og gjort gjeldende fra 2025. Det var ytterst få kommentarer i høringsrunden. Vi kan filosofere over årsaken. Antagelig er 'produksjon' av konsolidert regnskap en teknisk operasjon: har interne poster og balansekonti blitt gitt riktig KOSTRA-art, gir det seg selv. Men husk at regnskapsavslutningen skal ikke gjøres på nytt med strykninger.

Så er det blant annet unntak fra eliminering fordi mer-/mindreforbruk i underliggende regnskap skal samsvare med sammenstilt konsolidert regnskap. Dette gjelder transaksjoner som føres i forskjellig regnskapsdel i regnskapsenheter, eksempelvis interne avdrag på lån.

Regnskapsenheter (kommunale foretak) som følger regnskapsloven (RL) og god regnskapsskikk, må omarbeide regnskapet etter kommuneloven (KL) og god kommunal regnskapsskikk. Vår erfaring er at dette ikke gjelder mange. KRS 14 gir god opplisting

av poster som må omarbeides. Så oppsummerer standarden at «Egenkapitalen i foretaket må omarbeides slik at den består av en kapitalkonto og en fondsdelt. Kapitalkontoen skal tilsvare differansen mellom anleggsmidler og langsiktig gjeld, korrigert for eventuelle ubrukte lånemidler.» Dette betyr at kretsløp 3 skal ivaretas.

Et praktisk tips er da: Gjennomfør all omarbeiding etter standarden (pkt. 3.3 nr. 5) uten å korrigere virkningen mot egenkapitalen. Husk at 'netto pensjonsforpliktelse' i RL-balansen må splittes i pensjonsmidler og pensjonsforpliktelse i KL-balansen. Avslutt omarbeidingen med at kretsløp 3 stemmer. Det betyr at salderingen gjøres mot disposisjonsfond (mest sannsynlig).

Et praktisk tips er da: Gjennomfør all omarbeiding etter standarden (pkt. 3.3 nr. 5) uten å korrigere virkningen mot egenkapitalen.

KRS 3 Lån, avdrag og refinansiering

Det har vært en oppdatering av KRS 3, først og fremst for å ta inn de nye bestemmelsene om minimums-avdrag. Disse bestemmelsene er både fylldige og omfattende (veiledning), så det er ikke stort behov for GKRS å utfylle eller 'forstå' disse ytterligere.

Det er nå avklart at dette kravet gjelder for alle regnskapsenheter. Kommunekassen kan også låne ut midler til andre regnskapsenheter (innenfor retts-subjektet), og da følger avdragskravet i utgangspunktet alle regnskapsenheter. Dersom kommunekassen som intern långiver (låner ut til eksempelvis kommunalt foretak) betaler mer i eksternt avdrag til långiver enn det som er belastet som minimums-avdrag, kan dette 'meravdraget' føres i investering

dersom intern låntaker (kommunalt foretak) har belastet sitt driftsregnskap med 'sitt' minimumsavdrag. Altså at alle har fulgt bestemmelsene til minimumsavdrag, eller som standarden nøkternt sier i pkt. 3.4 nr. 5: «Punkt 1 til 4 ovenfor gjelder på samme måte for interne innlån.» (Punkt 1 til 4 gjelder føring av avdrag i drift og investering.)

Fagkomiteen knyttet til seg ekstern fagkompetanse for å vurdere tidligere standards formulering om at refinansiering skulle skje «uten at det går unødig tid» mellom innløsning og nytt låneopptak. Det viktigste er ikke tidsaspektet, men formålet, og det ble endringen.

Det er tilstrekkelig at det er sammenheng mellom innløsning og låneopptaket. Det er også refinansiering når ett eller flere vilkår i låneavtalen endres, eksempelvis avdragsperiode og avdragsmåte, men også endring i rentebetingelser som i utgangspunktet skulle ligge fast i lånets løpetid. Et lite tips: Gjør likevel innløsning og nytt låneopptak innenfor samme regnskapsår, ellers blir det problemer med kretsløpene.

Jeg trekker fram et eksempel fra vedlegget i standarden som illustrerer litt kompleksiteten. Kommunen har ved starten av året en låneportefølje bestående av 5 obligasjons- og sertifikatlån på til sammen 125 mill. kroner. I løpet av året forfaller lån på til sammen 80 mill. kroner. Av samlede lån er totalt 100 mill. kroner lånt ut internt til egne kommunale foretak (KF). KF-ene betaler totalt 15 mill. kroner i avdrag på de interne lånene og har belastet sine driftsregnskaper med disse avdragene. Beregnet minimumsavdrag utgjør 12 mill. kroner, hvorav 2 mill. kroner gjelder kommune-kassens egen gjeld.

Det er vedtatt nye låneopptak på 20 mill. kroner. Det nye låneopptaket skal i sin helhet lånes ut til investeringer i KF. Kommunen ønsker å opprettholde ekstern lånegjeld på nivå med de interne utlånene. Vi kan sette opp dette slik:

	Kommune-kassens del	Andel utlånt til KF	Totalt
Lånegjeld i.l.	25 000	100 000	125 000
Avdrag	-2 000	-15 000	-17 000
Nye låneopptak	0	20 000	20 000
Beregnet lånegjeld 31.12.	23 000	105 000	128 000
Behov for nytt lån:			
Lånegjeld i.l.	125 000		
Beregnet lånegjeld 31.12.	128 000		
Netto økning lånegjeld	3 000		
Lån som forfaller i året	80 000		
Nytt låneopptak	83 000		

Når det gjelder estimer, har departementet gjort en klar-gjøring av hvordan endret avskrivningstid skal gjennomføres: bruk knekkpunkt-løsningen.

Ved innfrielse av de gamle lånene regnskapsføres totalt 17 mill. kroner som avdrag på lån, hvorav kommune-kassens minimumsavdrag på 2 millioner regnskapsføres i kommune-kassens driftsregnskap. De resterende 15 mill. kroner som tilsvarer mottatte avdrag på interne utlån, er inntektsført i kommune-kassens investeringsregnskap og kan utgiftsføres som avdrag i kommune-kassens investeringsregnskap. Dette skyldes at avdragene på de interne lånene er belastet KF-enes driftsregnskaper slik at driftsregnskapet for kommunen som rettssubjekt har belastet avdrag på 17 mill. kroner.

Det nye lånet på 20 mill. kroner føres på memoria-konto for ubrukte lånemidler. Gitt at KF-ene gjennomfører investeringer som budsjetttert, blir disse lånemidlene lånt ut videre internt og ubrukte lånemidler reduseres igjen. Husk at det ikke skal være ubrukte lånemidler ved interne utlån. De resterende 63 mill. kroner regnes som refinansiering og føres som ren balanseføring.

KRS 5 Korrigering av tidligere års feil mv.

Standarden handler om både endring av regnskaps-prinsipper, bruk av estimer og korrigering av tidligere års feil.

Det har vært noen endringer i regnskapsprin-sipper opp gjennom tidene, og det er etablert egne prinsippendringskonti under egenkapitalen. Nå presiseres det at dersom utfordringen er å praktisere

Regnskapsføring i kommune-kassen			
Balanse		Drift	
Bank K: 80 000	Lån D: 80 000 Kapitalkonto K: 17 000	Avdrag D: 2 000	Innfrielse lån
		Investering Avdrag D: 15 000	
Bank D: 83 000 Ubrukte lånem. D: 20 000	Lån K: 83 000 Ubrukte lånem. K: 20 000		Nytt lån

Figur 1 Eksempel på innfrielse av lån og opptak av nytt lån i tilknytning til refinansiering i kommune-kassens regnskap. Kilde: KRS nr. 3, vedlegg, eksempel 2 (postering illustrert)

et regnskapsprinsipp, skal det gjennomføres som ordinære transaksjoner i drifts- eller investeringsregnskapet. Eksempelvis hvis kommunen ikke har periodisert variabel lønn riktig, skal en slik oppretting skje som vanlig transaksjon.

Når det gjelder estimer, har departementet gjort en klargjøring av hvordan endret avskrivningstid skal gjennomføres: bruk knekkpunktløsningen. Både korrigeringsløsningen og knekkpunktløsningen var i prinsippet aktuelle tidligere. I og med denne klargjøringen velger vi å korrigere KRS 5. Når estimert utnyttbar levetid endres, skal ny avskrivningstid settes til gjenværende utnyttbare levetid, men ikke lenger enn maksimal avskrivningstid i budsjett- og regnskapsforskriften fratrasket driftsmiddelets alder på justeringstidspunktet. Den bokførte verdien på driftsmiddelet i sist avlagte årsregnskap skal fordeles over ny gjenværende levetid, altså knekkpunktløsningen.

Det er risikosport å åpne KRS 4 for oppdateringer.

Det ble gjort en 'interessant' endring i standarden knyttet til korrigering av tidligere års feil. Et grunnleggende regnskapsprinsipp er å føre utgifter og inntekter brutto. Mange har forstått, og med god grunn, at dette innebærer å rette utgifter mot en inntektskonto og vise versa. Men å korrigere feil er hverken utgift eller inntekt, det er en reversering av opprinnelig postering. Da bør (må) den reverseres på samme konto. Tungen på vektskåla i denne diskusjonen kom da vi skjønte konsekvensen av å korrigere utgift mot inntekt i forbindelse med kommunens beregning av tilskudd til private barnehager. Men sett i ettertid, er det også logisk.

KRS 6 Noter

Med ny budsjett- og regnskapsforskrift i 2019 og utfyllende krav til noteopplysninger (§§ 5-10 til 5-15) ble dagjeldende KRS 6 mindre aktuell, og den ble trukket. Senere er det blitt et behov for å utfylle forskriftens bestemmelser: Er det avgrensninger og hva inngår i begrepene?

Eksempler på hvordan notene skal utformes, mener vi det er mindre behov for all den tid NKK og NKRF har slike verktøy. Dermed består oppgaven i å utfylle forskriftens krav, eksempelvis: Kravet er at det skal vises endring i kapitalkontoen med endring anleggsmidler og endring langsiktig gjeld. Du trenger altså ikke å vise IB og UB, men en ivrig leser finner jo det i balansen. Det som kanskje er mer interessant, er hvilke poster som gir disse endringene (i sum).

Tidligere var det et vedlegg om transaksjoner mot kapitalkonto, og den kunne vi jo blåse liv i. Vel, dette er slike diskusjoner fagkomiteen holder på med.

KRS 4 Skillet mellom drift og investering

Det er risikosport å åpne KRS 4 for oppdateringer. Onde tunger vil ha det til at skjønnnet er så stort at du kan argumentere deg fram til den konklusjonen du vil ha med hensyn til om et tiltak er vedlikehold eller påkostning. Jeg er usikker på om tolkningsrommet er så stort. Kanskje er det like gjerne et ønske om å lånefinansiere et tiltak som er rotårsaken? Det er som kjent ikke noe argument i denne diskusjonen.

Men vi har fått anledning til å dekomponere varige driftsmidler: «Større varige driftsmidler som består av deler med ulik levetid, kan dekomponeres slik at delene av driftsmidlet avskrives hver for seg.», bestemmer budsjett- og regnskapsforskriften.

Det er ikke gitt noen begrensninger i dekomponering bort sett fra at det må være «større». Ellers er det også frivillig. I veiledningen til denne bestemmelsen sier departementet at dekomponering primært er relevant for bygninger. Da står GKRS relativt fritt til å veilede videre om dekomponering, noe som også er gjort i eget notat: Dekomponering av anleggsmidler (av 27.4.2023). Vi trenger likevel å innarbeide dekomponering også i selve standarden, ikke bare å ha et eget notat.

Og der står fagkomiteen omtrent i dag.

Oversikt over kommuneregnskapet

Fagkomiteen er blitt fortalt at kommuneregnskapet er vanskelig å forstå. Vi skjønner jo ikke det! Likevel har vi tatt mål av oss å lage et notat om hvordan lese og forstå et framlagt kommuneregnskap. Tross alt skal våre folkevalgte «godkjenne» årsregnskapet, og da er kunnskap en ubetinget fordel.

gkrs

Et hårete mål (for oss) er å si noe om dette på 5-6 sider! Arbeidet er i gang, og innspill og momenter strømmer på uten at forslagstillerne har tanke på sidebegrensningen. Jeg stiller meg spørsmålet: Hvilke regnskapslinjer i det fremlagte årsregnskapet er sentrale, og hva forteller disse beløpene med pluss- og minustegn sammenlignet mot årsbudsjettet? Det skal forhåpentligvis gi innspill til ettertanke, spørsmål og forståelse.

Kanskje kan notatet bli en kilde i folkevalgt-opplæringen? ●

En faglig tungveker og markant stemme skifter beite

Unn H. Aarvold har i en årrekke vært en sentral stemme i kommunal revisjon og NKRF. I dette intervjuet deler hun erfaringer fra tiden i Kommunerevisjonen i Oslo og NKRF og gir sine tanker om fremtidens utfordringer, samarbeid og hvordan ny teknologi kan endre revisjonsrollen.

Unn H. Aarvold har lang erfaring som kommunerevisor i Oslo og har ledet Revisjons- og regnskapskomiteen i NKRF siden 2010. I disse 15 årene har hun sammen med resten av komiteen, bidratt med et stort og verdifullt arbeid for utviklingen av god kommunal revisjonsskikk innenfor regnskapsrevisjon. Ikke minst i de siste årene har implementeringen av både ny kommunelov og revisorlov krevd stor innsats.

Unn var selv NKRFs representant og medlem i Revisorlovutvalget som utarbeidet forslag til endringer i regelverket for revisjon, revisorer og regnskapsførere. Hun bidro i denne forbindelse til å legge grunnlaget for at det endelig ble reell likestilling mellom praksis fra privat og offentlig revisjon.

Hun har siden hun startet i kommunal revisjon i 2007 vært med på mange viktige endringer i kommunal revisjon og kontroll, og har sett hvordan samarbeidet mellom kontrollutvalg, sekretariat og revisjon har utviklet seg.

Unns andre åremålsperiode som kommunerevisor i Oslo ble avsluttet i november og på nyåret starter hun i en stilling i byrådsavdelingen for finans i Oslo. *kontroll & revisjon* har i den forbindelse stilt henne noen spørsmål om tiden i kommunerevisjonen i Oslo og NKRF.

1. Hva var din første opplevelse da du startet i kommunal revisjon, og hva overrasket deg mest?

Jeg var spent da jeg startet i kommunal revisjon – Kommunerevisjonen i Oslo – som leder av avdelingen for regnskapsrevisjon, med ca. 20 medarbeidere. Jeg hadde jobbet ca. 20 år i privat revisjon, men visste lite om kommunal revisjon.

Det som overrasket meg mest, var hvor likt vi jobbet og hvor mange dedikerte og flinke folk jeg møtte. Jeg engasjerte meg raskt i arbeidet som tillitsvalgt i NKRF og møtte mange engasjerte personer der – det har jeg lært mye av! Det som over-



Unn H. Aarvold legger frem et tilleggsforslag på NKRFs årsmøte 16. juni 2025 i Bergen

rasket meg mest i dette arbeidet var hvor usikre mange var på mandatet for regnskapsrevisjonen.

2. Hvordan vil du beskrive forskjellen mellom kommunal revisjon og privat revisjon?

Da snakker vi om den finansielle revisjonen, og som jeg nevnte var jeg egentlig overrasket over hvor store likheter det var. En forskjell er selvsagt nærheten til det politiske og at vi reviderer bruken av fellesskapets midler. Bruk av bevilgningene i tråd med fastsatt budsjett er et viktig utgangspunkt, og en del av regnskapsrevisjonen man ikke har på samme måte i det private. Her har kommunens revisor en viktig rolle

ved å gi tillit til kommunens avlagte regnskap og kommunens beskrivelse av eventuelle avvik i bruk av budsjettmidler i årsberetningen.

3. NKRF har vært gjennom og også bidratt til mange endringer. Hvilke har hatt størst betydning for arbeidet med kontroll og revisjon?

I de ca. 18 årene jeg har vært i kommunal revisjon vil jeg særlig si at det er to saker hvor NKRF sitt bidrag har vært særlig viktig for arbeidet med kontroll og revisjon; det er lovutvalget for ny kommunelov, som Nina Neset satt i, og det andre er arbeidet NKRF gjorde i etterkant av at lovutvalget til ny revisorlov avleverte sin innstilling.

Kommunelovutvalget diskuterte temaet økonomisk internkontroll og ga både revisor og kontrollutvalget en tydeligere rolle for å bidra til bedret økonomiforvaltning i kommunene.

Etter revisorlovutvalget leverte sin innstilling jobbet NKRF videre for å likestille revisjon av kommunal og privat virksomhet, og fikk gehør for sitt syn.

Begge disse endringene har styrket kommunal revisjon og kontroll.

4. Hva mener du er den viktigste rollen kontrollutvalget har i kommunens egenkontroll?

Kontrollutvalget har en viktig rolle i å bidra til læring og bedre kvalitet både i tjenesteleveranser gjennom forvaltningsrevisjon og i økonomiforvaltning og rapportering gjennom regnskapsrevisjon. Jeg mener også at kontrollutvalget gjennom sin formidling kan treffe politikere og også innbyggerne på en god måte.

5. Hvordan har samarbeidet mellom kontrollutvalg, sekretariat og revisjon utviklet seg de siste årene?

Det har vært en stor endring i organiseringen av både revisjonsenheter og sekretariat de senere årene, ved at enhetene er blitt større. Man har da fått både kraftigere fagmiljø og er blitt mindre sårbare i de enkelte enhetene. Jeg mener dette har ledet til bedre tjenester til kontrollutvalgene og til en styrket bestillerfunksjon.

Det at kommunelovutvalget løftet kontrollutvalget både med tanke på antall medlemmer og oppgaver, tror jeg også var et signal som bidro til interessen for å sitte i utvalget. Jeg mener NKRF også har bidratt til bedret samarbeid ved at medlemsmassen dekker både sekretariat- og revisjonsrollen. Samhandlingen internt i NKRF er blant annet preget av mer dialog og samarbeid mellom de ulike komiteene.

6. Hvordan tror du kunstig intelligens (KI) vil påvirke revisjonsarbeidet fremover?

Det blir spennende å se hvordan KI vil påvirke revisjonsarbeidet! Jeg tenker påvirkningen vil skje langs to akser;

- revisjonen vil utføres mer effektivt og også mer spisset og målrettet enn tidligere og
- revisor vil stå overfor nye risikoer i kommunen, som også tar i bruk KI på ulike måter. Slik at det revisor skal revidere og grunnlaget for revisjon, vil endre seg.

7. Hvilken kompetanse mener du blir mest kritisk for revisorer i kommunal sektor de neste fem årene?

Ut fra påvirkningen jeg tror KI vil ha på revisjonen tror jeg at digital kunnskap og forståelse vil være avgjørende i tillegg til god kunnskap om kommunal sektor. Det å få nye generasjoner inn i revisjonsmiljøet samt å ha mulighet til å prøve og feile på området, tror jeg blir viktig. Her kan NKRF spille en viktig rolle som 'fasilitator' på ulike måter og også bidra til at vi lærer av hverandre.

8. Du nevner verdien av å være tillitsvalgt i NKRF. Hva har du personlig og dere som virksomhet fått ut av den rollen?

Personlig har jeg hatt gleden av å bli godt kjent med hele det kommunale revisjons- og kontrollmiljøet, mange engasjerte og flinke og hyggelige folk! Gjennom arbeidet i revisjons- og regnskapskomiteen har jeg fått mer innsikt i bransjen og den samlede egenkontrollen.

Som virksomhet har vi tidlig blitt kjent med og kunnet bidra inn i viktige diskusjoner og endringer i bransjen. Det har vært en viktig drivkraft for meg i min daglige jobb som kommunerevisor å ha hatt det faglige fellesskapet og interessen i NKRF.

På vegne av NKRF og hele fagmiljøet, som er på vakt for fellesskapets verdier, takker vi Unn for hennes uvurderlige og høyt verdsatte innsats for kontroll og revisjon i kommunene.

På vegne av NKRF og hele fagmiljøet, som er på vakt for fellesskapets verdier, takker vi Unn for hennes uvurderlige og høyt verdsatte innsats for kontroll og revisjon i kommunene. Hun vil med sin med store arbeidskapasitet, faglig tyngde og integritet, gode humør og alltid positive holdning til å bidra i den faglige dugnaden, bli savnet. Vi ønsker henne all mulig lykke til i den nye tilværelsen i Oslo. ●

Kontroll og revisjon i kommunal sektor

Hovedinnholdet i denne boka er utfyllende kommentarer til bestemmelsene om egenkontroll i kommuneloven (syvende del) og forskrift om kontrollutvalg og revisjon, herunder kommunestyrets kontrollansvar (kap. 22), kontrollutvalg (kap. 23) og revisjon (kap. 24). Lovens bestemmelser om kommunedirektørens internkontroll (kap. 25) og eierstyring (kap. 26) blir også kommentert. Videre behandles utvalgte deler av bestemmelsene om statlig tilsyn (kap. 30) med vekt på samordning.

Denne fjerde utgaven er oppdatert i tråd med ny lov og forskrift samt med de tolkningsuttalelsene mv. som har kommet etter at disse trådte i kraft.

Boka er først og fremst skrevet med tanke på dem som arbeider med kontroll og revisjon i kommunal sektor, herunder kontrollutvalgsmedlemmer, men vil også være nyttig for øvrige folkevalgte og ansatte i kommuner, fylkeskommuner og kommunale, fylkeskommunale og interkommunale virksomheter.

Fjerde utgaven av boka er skrevet av rådgiver Renate Borgmo, Fredrikstad kommune (tidl. seniorrådgiver i NKRF) og seniorrådgiverne Bjørn Bråthen og Knut Erik Lie i NKRF.



Innehaverne av boka vil få tilgang til en QR-kode som via en smarttelefon eller et nettbrett, gir tilgang til en egen nettside hvor forfatterne vil publisere vesentlige endringer etter at papirutgaven av boka gikk i trykken (des.-22), og som er av betydning for innholdet i boka.

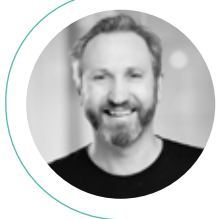
Pris (inkl. porto/eksp.) kr 490 for medlemmer og studenter og kr 590 for andre.



Bestilling kan gjøres på eget bestillings-skjema på NKRFs nettsider. QR-koden fører deg til mer info og bestilling.

– på vakt for
*fellesskapets
verdier*


– kontroll og revisjon i kommunene



Av **Ståle Johansen**, daglig leder og partner i Vissa AS

Allsidig ledelse i en kompleks virkelighet

Hvorfor ledere i offentlig sektor trenger mer enn faglig trygghet – og hvordan nordisk forskning peker på et tydelig utviklingsbehov

Kommunal sektor og kommunalt eide foretak står i et historisk krysspress. Stramme budsjetter, økende forventninger, sterkere krav til åpenhet og etterprøvbarhet og en samfunnsutvikling som akselererer i tempo, skaper et lederlandskap som er både krevende og uoversiktlig. Dette virker å prege lederhverdagen i alle ledd av kommunal virksomhet.

Under NKRFs lederkonferanse i høst snakket vi om nettopp dette: hvordan man leder i sterkt regulerte, politisk styrte og komplekse systemer.

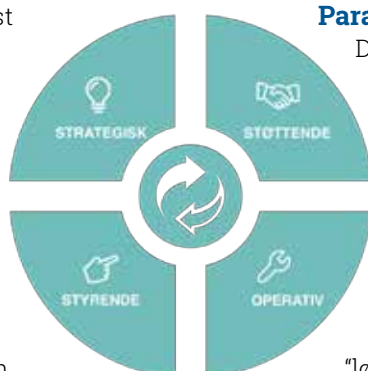
I denne artikkelen ønsker jeg å gå i dybden av forskningen til Rob Kaiser og et omfattende nordisk datasett basert på rundt 30 000 vurderinger av 2 150 ledere fra både offentlig og privat sektor. Til sammen viser disse kildene et tydelig mønster: Fremtidens ledere må beherske mer enn fag, regler og prosesser. De må være allsidige.

Hva innebærer allsidighet i ledelse?

Rob Kaiser beskriver i Harvard Business Review (2020 og 2023) hvordan moderne ledelse kjennetegnes av et sett med krav som virker i ulike retninger samtidig. Ledere forventes å kutte kostnader og innovere, sikre kvalitet og utvikle nye løsninger, involvere medarbeidere og samtidig ta styring, tenke langsiktig og samtidig levere raskt. Dette er ikke problemer som kan løses sekvensielt – de virker samtidig og ofte i konflikt.

Det er denne evnen til å balansere motsetninger som utgjør kjernen i det Kaiser kaller versatile leadership, som jeg og mine kolleger i Vissa har oversatt til allsidig ledelse. Modellen hans bygger på to grunnleggende lederdimensjoner: forholdet mellom styrende og støttende atferd, og forholdet mellom strategisk og operativ atferd, se figuren over.

Ledere som klarer å bevege seg fleksibelt mellom disse ytterpunktene, og som evner å bruke dem i riktig dosering, får gjennomgående bedre resultater. Kaisers forskning viser en tydelig sammenheng mellom slik lederbalanse og faktorer som medarbeiderengasjement, trivsel i team, kvalitet, produktivitet og faktisk lederevaluering.



Paradokser som vilkår for ledelse

Denne forståelsen samsvarer med nyere norsk forskning. I sin doktorgrad viser Thora Lou hvordan ledelse i økende grad foregår midt i det hun kaller paradoksale spenninger. Dette er situasjoner der ledere ikke kan velge én løsning eller ett hensyn, men må håndtere to tilsynelatende motstridende krav samtidig. Lou viser at ledere som lykkes, ikke forsøker å "løse" paradokser, men utvikler evnen til å stå i dem – og til å navigere fleksibelt mellom ulike hensyn.

Dette gir en teoretisk forklaring på det Kaiser finner empirisk: Allsidighet handler ikke om å mestre flest mulig enkeltdisipliner, men om å utvikle kapasitet til å bevege seg smidig mellom motsetninger.

Paradokser er ikke et avvik i offentlig sektor – de er selve strukturen. Offentlig ledelse kjennetegnes av politisk styring og juridiske rammer, et bredt sett av samfunnsoppdrag og omfattende krav til transparens.

Ledere skal ivareta rettssikkerhet og økonomisk kontroll, samtidig som de skal utvikle tjenester, skape innovasjon og møte innbyggernes forventninger. Det gjør ikke lederjobben enklere, men det gjør allsidighet desto viktigere.

Nordiske data: styrker og blindsoner i lederatferd

Niels-Henrik Sørensen i 360Leadership har sammenstilt nordiske data fra Leadership Versatility Index gjennom ti år. Dette datamaterialet gir et sjeldent godt innblikk i lederkulturen i Norge, Sverige og Danmark. Bildet som tegner seg, er tydelig.

For det første: Nordiske ledere står sterkt i støttende og tillitsbasert ledelse. Det er blant annet slik at hele 82 prosent får tilbakemelding på at de

lytter i riktig grad, og 77 prosent får tilsvarende tilbakemelding på at de viser anerkjennelse, i tillegg til at de scorer høyt på en rekke andre faktorer knyttet til støttende ledelse.

Dette er en stor styrke i nordisk arbeidsliv og del av det som gjør at våre arbeidsmiljøer er preget av trygghet, gjensidig respekt og stor grad av involvering.

For det andre: Det samme datamaterialet viser at mange av de atferdene som skal balansere denne støtten, utøves i for liten grad. I offentlig sektor gjelder dette spesielt:

- **Strategisk tenkning:** 53 prosent gjør for lite
- **Helhetssperspektiv:** 51 prosent gjør for lite
- **Coaching og utvikling:** 50 prosent gjør for lite
- **Feedback og ansvarliggjøring:** 48–49 prosent gjør for lite
- **Innovasjon:** 35 prosent gjør for lite

Dette er ikke uttrykk for svake ledere, men for en kultur der mange ønsker å bevare gode relasjoner og unngår atferd som kan oppleves konfronterende eller krevende.

Konsekvensen er at mange ledere gir stor grad av autonomi, men følger opp i mindre grad, eller involverer bredt uten samtidig å være tydelige på retning og prioritering. Resultatet kan bli at fremdriften svekkes, forventninger blir uklare og endringsarbeid går saktere enn nødvendig.

I nordisk ledelse ønsker mange ledere å være den best mulig støttende og tillitsfulle leder. Men nettopp dette idealet kan gjøre det vanskelig å stille krav og følge opp ansvar. Slik blir det beste ofte det godes verste fiende: Ambisjonen om å gi stor grad av autonomi står i veien for noe av det som faktisk skaper utvikling – tydelige forventninger, konstruktiv tilbakemelding og ansvarliggjøring.

Når lederens ønske om å være «den perfekte støttende lederen» overskygger behovet for balanse, svekkes effekten av myndiggjøringen.

Hvordan kan ledere utvikle større allsidighet?

Det viktigste steget for mange er å få en tydeligere oversikt over egen lederstil. De fleste ledere har preferanser, og mange har atferd som kommer mer naturlig enn annet. Kaisers forskning viser at ledere ofte bruker sine styrker også i situasjoner der situasjonen krever noe annet.

Å jobbe med egen lederbalanse handler derfor ofte om å øve på nettopp det som ikke faller naturlig: å gi mer presise tilbakemeldinger, tydeliggjøre retning, ansvarliggjøre medarbeidere eller prioritere strategiske spørsmål i en hektisk hverdag.

Like viktig er det å anerkjenne at ledelse sjelden handler om å fjerne dilemmaer. Det handler om å navigere i dem. Ledere i offentlig sektor må forholde seg til mål som er mange, motstridende og viktige. Å stå i slike spenninger uten å forenkle dem, og uten å la dem lamme handling, blir en avgjørende ferdighet i årene som kommer.

Hvilke valg står ledere overfor når de vil utvikle allsidighet?

1. Få oversikt over egen lederbalanse

Vær åpen for tilbakemeldinger. Du trenger ikke bruke 306-verktøyet Leadership Versatility Index (LVI) for å forstå både over- og underbruk av lederatferd, men du bør bruke tankegangen som presenteres her. Vanligvis bruker man f.eks. en fempunktsskala (1-5), men hva om du spør om du gjør ting for lite, for mye eller akkurat passe. Det gir deg en helt annen og nyttig informasjon.

2. Øv på atferden som ikke kommer naturlig

Kaiser viser at ledere er fem ganger mer tilbøyelige til å bruke atferd de allerede mestrer – selv når den ikke virker i situasjonen.

For mange nordiske ledere betyr det at det kan være nyttig å trene på:

- å gi kritisk feedback
- å ansvarliggjøre
- å ta tydelig posisjon
- å formulere retning og hensikt

3. Jobbe med hele ledermodellen

En offentlig sektor preget av tydelig retning, myndiggjorte medarbeidere og god oppfølging skaper bedre resultater både i drift og utvikling.

Avslutning

Offentlig sektor står foran store utfordringer – og store muligheter. Kravene til kvalitet, kontroll, utvikling og transparens vil øke, og forventningene fra både politikere og innbyggere vil fortsette å vokse.

I en slik virkelighet er ikke allsidighet i ledelse et ideal for spesielt interesserte, men en praktisk nødvendighet. Ledere som evner å kombinere støtte og tydelighet, strategi og drift, autonomi og ansvarliggjøring, og som klarer å stå i paradokser uten å ty til enkle løsninger, vil stå bedre rustet til å utvikle organisasjoner som både er effektive, lærende og bærekraftige.

Det er nettopp her norsk lederskap har sitt største utviklingspotensial. Og det er her offentlig sektor virkelig trenger ledere som evner å balansere – ikke bare velge. ●

Referanser:

- Rob Kaiser, The Best Leaders Are Versatile Ones (HBR, 2020)
- Rob Kaiser, It Takes Versatility to Lead in a Volatile World, (HBR, 2023)
- Thora Lou disputerte i 2024 med avhandlingen "Leading on the Edge: Leadership Practices in Paradoxical Tensions"
- Niels-Henrik Sørensen, 10 years of nordic research, (upublisert 2024)

Ståle Johansen er daglig leder og partner i Vissa AS og har 20 års erfaring som konsulent og leder fra kunnskapsorganisasjoner innen tjenesteyting-, utdanningssektoren og konsulentbransjen. Han har vært med i etableringen av tre selskaper og har bl.a. arbeidserfaring fra AFF. Ståle er utdannet siviløkonom med spesialisering innen innovasjon og entreprenørskap fra Handelshøgskolen i Bodø, og psykoterapeut fra EAG/FPI i Tyskland.

OSLO KOMMUNE KOMMUNEREVISJONEN

Christine Konstance Woxen Brækkan (24) begynte som førsterevisor 1. september 2025. Hun er utdannet statsviter fra Universitetet i Oslo. Christine startet først som praksisstudent og gikk deretter over i en deltidsstilling i Kommunerevisjonen. I tillegg har hun jobbet som vitenskapelig assistent ved Universitetet i Oslo og som saksbehandler i Utlendingsdirektoratet.



Mette Jansen Wannerstedt (46) begynte som seniorrådgiver 1. september 2025. Hun er utdannet sosiolog fra Universitetet i Oslo. Hun kom fra en stilling som seniorrådgiver hos Sivilombudets forebyggingsenhet, der hun jobbet med forebygging av tortur og annen grusom, umenneskelig eller nedverdigen behandling eller staff ved frihetsberøvelse i Norge. Fra tidligere har hun lang fartstid som forvaltningsrevisor i Riksrevisjonen.



Joakim Henriksen (40) begynte 1. juni 2025 som revisjonsrådgiver. Han kom fra stilling som forvaltningsrevisor i Viken kommunerevisjon IKS og har tidligere jobbet som miljøterapeut. Joakim har en master i statsvitenskap fra Universitetet i Oslo, samt en bachelor i barnevernspedagogikk.



AKERSHUS OG ØSTFOLD FYLKES-REVISJON KO

Sigrun Hagen Aasen ble ansatt som forvaltningsrevisor 1. juni 2025. Hun har en mastergrad i statsvitenskap og har tidligere arbeidet som lektor i videregående skole. I tillegg har hun erfaring som innholdsprodusent i det digitale læreverket Creaza.



ØSTRE VIKEN KOMMUNEREVISJON IKS

Cecilie Gjerløv Engan ble ansatt som forvaltningsrevisor i 2025. Hun er utdannet barnevernspedagog, og har en cand.mag med mellomfag i kriminologi. De siste 12 årene har hun jobbet hos Statsforvalteren med blant annet tilsyn, rettighetsklager og opplæring ut mot kommuner. Hun har tidligere også jobbet flere år som avdelingsleder i Nav.



Silje Leidalen Kristiansen ble ansatt som regnskapsrevisor i 2025. Hun har bachelorgrad i regnskap fra Høgskolen i Østfold. Silje har tidligere erfaring med revisjon i privat sektor, og i tillegg har hun erfaring fra helsevesenet, hvor hun var ansatt i Sarpsborg kommune.



Trud Callaerts ble ansatt som regnskapsrevisor i 2025. Hun er statsautorisert revisor, med en bachelor i revisjon fra universitetet i Sørøst-Norge. Hun har ellers erfaring fra arkiv- og servicearbeid i kommune, og 6 års erfaring fra regnskapsførsel i privat sektor. Trud har arbeidet med revisjon av kommuner, offentlige selskap og fellesråd siden 2022.



ÅRETS KOMMUNALØKONOM 2025

Årets kommunaløkonom 2025 ble spesialrådgiver i kommuneøkonomi i KS, **Sigmund Engdal**. Han har jobbet med kommunaløkonomiske temaer i en årrekke – i ulike roller og på flere steder i landet. Sigmund er mye brukt som kursholder og foreleser, både lokalt over hele landet og på ulike nasjonale arenaer. Han har velvillig stilt opp i ulike organer som behandler kommunaløkonomiske spørsmål i nasjonal sammenheng, herunder som medlem i inntektssystemutvalget og som styremedlem i GKRS. Sigmund er også kjent av mange gjennom ulike økonomiverktøy som KS har utviklet og tilgjengeliggjort for kommunene.



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., 2.3., 4.5., 1.7., 1.9. og 2.11
Frist for innsending av stoff til NKRF er som hovedregel den 5. i måneden forut for utgivelse.

Abonnementspris:
Kr 575 pr. år

Forsidebilde:

Foto: Adobe Stock/megaflopp

Annonsepriser:

1/1-side baksider 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 forhandling.

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 27-28 januar 2026

Clarion Hotel & Congress Oslo Airport

Bli med på årets viktigste møteplass for kontrollutvalg!

I januar samles medlemmer fra hele landet for to dager med innsikt, inspirasjon, faglig påfyll og sosialt samvær.

Stikkord: Kommunekommisjonen, kunstig intelligens, etikk, grønn kontroll og revisjon, selskapsorganisering og tillit i lokaldemokratiet.

Styrk rollen din i kontrollutvalget!

– på vakt for
fellesskapets
verdier



– kontroll og revisjon i kommunene

