



3/22

Årgang 77

kontroll & revisjon

Les mer om:

- *Revisors bidrag til bedre digital sikkerhet*
- *Effektiv bruk av Descartes i Romerike revisjon IKS*
- *Kronikk: Mer revisjon av klima og forbedring av offentlig sektor*

2 50 år siden...

Bjørn Bråthen

3 Kontroll og revisjon er kritiske samfunnsfunksjoner på sikt

Styreleder Per Olav Nilsen

4 Revisors bidrag til bedre digital sikkerhet

Kristin Olsen, seniorrådgiver i Riksrevisjonen

10 Effektiv bruk av Descartes i Romerike revisjon IKS

Statsautorisert revisor Kristin Hansstein, Romerike revisjon IKS

15 Kronikk: Mer revisjon av klima og forbedring av offentlig sektor

Riksrevisor Karl Eirik Schjøtt-Pedersen

16 Hva skjer?

Taksonomi og ontologi – om indikatorer og sammenheng mellom dem

17 Refleksjoner etter Kontrollutvalgs-konferansen 2022

Tora Aasland, Leder av Kommunesektorens etikkutvalg

19 Test av korte rapporter

Sunniva Tusvik Sæter, forvaltningsrevisor i Revisjon Midt-Norge SA

22 Slip skøyten! Nå vil nye EU-regler om varsling lokke flere ut på glattisen

Per Andreas Langeland

24 Hva skjer?

Ny rapport om uetisk adferd og korrupsjon i kommunesektoren

Innsyn i e-post og annet elektronisk lagret materiale

Innsynsguiden – En veileder basert på

Sivilombudets behandling av innsynssaker

Innsyn i varslingssak

27 Nytt om navn

NKRF får ny medarbeider

Rogaland Revisjon IKS

Salten kontrollutvalgsservice KO

50 år siden...

Av Bjørn Bråthen

Hovedartikkelen i nr. 3/1972 var «Kommuneregnskap ved optisk lesing» av distriktsrevisor Magne Haugland. Han skriver at det i lang tid har vært søkt etter et bedre middel til å gi informasjon (data) til EDB-maskinen enn ved punching av hullkort. Det har således for mange år siden vært et ønske om å lage en maskin som hadde samme evne som det menneskelige øye – nemlig å lese tall eller tegn.

Optisk lesning av maskinskrevne sifre og bokstaver har allerede vært i bruk i flere år, og i de senere år er optisk lesning av håndskrevne sifre tatt i bruk. For at optisk lesning skal være mulig kreves at de håndskrevne sifre utformes etter bestemte regler. Sifrene skal skrives uten «snirkler og kruseduller». Strekene i tallene skal alltid møtes.

Etter den erfaring en har etter 4 måneder så er den optiske leser veldig tolerant overfor den skriving som er blitt prestert. Det er utrolig det den har klart å lese. I Rogaland er det nå 4 kommuner som bruker systemet. Ytterligere 3 kommuner kommer sannsynligvis med senere i år.

Selve systemet ser ut til å virke bra. Der er en feilprosent på 2-3 promille, men ved opplæring av funksjonærene så tror jeg at feilmarginen vil gå

betraktelig ned. I etatene er systemet godt mottatt selv om en tvinges til en stilisert skrifttype som kanskje ligger langt fra den skrift en vanligvis bruker. Men det er jo en bra følelse at en ved hjelp av sin blyant kan få en direkte forbindelse til de største EDB-anlegg, avslutter Haugland.

Under «Foreningsnytt» kan man lese at arbeidsutvalget har innkalt til møte 3. juli 1972. Av dagsordenen går det fram at det skal behandles 13 saker som spenner over et vidt felt innen vårt fag. Til dette skriver redaksjonen: Vi, passive medlemmer av forbundet, kan vel ikke nok takke de menn som har påtatt seg det krevende arbeide det er å lede vårt forbund.

Videre er det tatt inn utskrift fra årsmøte i Nordland kommunerevisorlag 10. mai 1972. Her er lagets meget svake økonomi og ambisjonen om å arrangere landsmøte i Mo i Rana 1973, de store sakene. Det framkommer at reisefordelingskassa er strengt, og dessuten står en del medlemmer med kontingentrestanse. Utskriften avsluttes med følgende PS:

Etter møtet spanderte Rana kommune en deilig middag for deltakerne m/damer (NB. – for de som hadde dem med (sic!) –) på Meiergården Hotel. ●

Av Styreleder **Per Olav Nilsen**, NKRF

Kontroll og revisjon er kritiske samfunnsfunksjoner på sikt

Nok en gang settes samfunnet vårt på prøve.

I nesten to år var samfunnet gjennomregulert for å hindre at helsevesenet skulle bryte sammen på grunn av pandemien.

Nå er vi i en situasjon hvor flyktninger fra Ukraina kommer til vårt land. Det er ikke først og fremst en prøvelse for oss, men for de som må flykte.

Det er krig i Europa. Vårt naboland Russland har gått til krig mot Ukraina.

Hvem hadde trodd det i fjor? Ikke mange – om noen!

I tillegg til de lidelsene dette får for det ukrainske folk – får krigen ringvirkninger for hele Europa. Prisene øker, og det kan bli matvaremangel. Sverige og Finland har satt NATO-medlemskap på dagsorden, og i Norge diskuteres det om man skal diskutere norsk EU-medlemskap.

Alt dette påvirker oss som samfunn. Kontroll og revisjon er ikke nødvendigvis den bransjen som berøres av dette først. Sann var det heller ikke under koronapandemien, men etter hvert ble det etterspurt evalueringer og forvaltningsrevisjoner av kommunenes håndtering av pandemien i ulike sammenhenger. Og allerede i april 2020 oppnevnte regjeringa en kommisjon som skulle foreta en helhetlig gjennomgang og evaluering av myndighetenes håndtering av pandemien.

Dette gjør vi for å bidra til forbedring av kommunal sektor – til beste for innbyggerne.

Satt på spissen kan man si at når det hele er over, kommer kontroll og revisjon inn i bildet. Vi skal bidra til å få fram fakta og kunnskap om hva som har skjedd og hva som er gjort. Dette gjør vi for å bidra til forbedring av kommunal sektor – til beste for innbyggerne.

Vår samfunnsfunksjon oppfattes ikke som kritisk der og da – og det er den heller ikke, men på sikt har vi en kritisk samfunnsfunksjon – for forbedring.

Og vi vil oppleve det når krigen har stilnet – og vi får fullt innblikk i hvilke herjinger den har gjort.

Hvordan takler vi egentlig kriser – og hva kan vi lære av det? Dette er viktige spørsmål som ikke bare bør stilles av kontrollutvalg og revisjon, men som også bør stilles av de øverst ansvarlige i alle deler av samfunnet.

En krise rammet Gjerdrum på tampen av året 2020. Der og da var det viktigste å redde liv, og få folk i trygghet. I ettertid har et utvalg gått gjennom årsakene, og kommet med anbefalinger for forvaltninga av kvikkleirerisikoen i Norge. Nå er utvalgets rapport sendt på høring med høringsfrist 19. august.

Det er ikke alltid et like hyggelig utgangspunkt, men målet med arbeidet er forbedring av samfunnet til menneskenes beste. Det gjør det meningsfylt.

Hvordan er situasjonen i den enkelte kommune? Hvordan hensyntas dette i forbindelse med boligbygging og lignende? Hvilke tiltak er satt i verk for å hindre skred med alvorlige følger for innbyggerne? Alt dette er spørsmål et kontrollutvalg burde stille i sin kommune.

Noen ganger er det slik at kriser og hendelser med tragisk utfall, er bakgrunnen for undersøkelser som gjøres av revisor på bestilling fra kontrollutvalgene. Det er ikke alltid et like hyggelig utgangspunkt, men målet med arbeidet er forbedring av samfunnet til menneskenes beste. Det gjør det meningsfylt.

Viktigheten av kontroll og revisjon – og hvilken samfunnsbyggende rolle disse funksjonene kan ha – kan vi også lese om i dette nummerets kronikk av riksrevisor Karl Eirik Schjøtt-Pedersen.

Jeg vil samtidig benytte anledningen til å ønske ham velkommen som ny kronikør, og ser fram til å fortsette det gode samarbeidet vi har for felles sak.

Vi gjør det for fellesskapets verdier. ●


 Av **Kristin Olsen**, seniorrådgiver i Riksrevisjonen

Revisors bidrag til bedre digital sikkerhet

Offentlig forvaltning er stadig mer avhengig av digitale systemer for å levere viktige tjenester til alle landets innbyggere, næringsliv og frivillig sektor.

Det bør være trygt å bruke digitale tjenester i Norge slik at brukerne kan ha tillit til at den nasjonale sikkerheten, den enkeltes velferd og demokratiske rettigheter blir ivaretatt i et digitalisert samfunn.¹ Hvordan kan så revisor bidra i dette viktige sikkerhetsarbeidet?

Digital sikkerhet - en forutsetning for digitalisering

KS – Kommunesektorens organisasjon har skrevet en artikkel om sikker digital transformasjon i kommunene (*Er en trygg digital hverdag mulig i kommunene?*) I artikkelen drøfter KS hvordan kommunene skal få til dette og foreslår at internkontroll og revisjon om mulig bør ha en annen tilnærming, f.eks. mindre dokumentkontroll og mer kontroll mot operasjonell funksjon og utførelse.²

Riksrevisjonen har gjennom mange år gjennomført revisjoner av digital sikkerhet på viktige samfunnsområder for å undersøke om etatene sikrer informasjonen og beskytter IKT-systemene godt nok. En viktig utvikling i bruk av metoder er nettopp dreiningen bort fra ren dokumentkontroll mot mer dyptgående undersøkelser av om internkontrollen fungerer og analyser av det faktiske sikkerhetsnivået.

Denne artikkelen gir en overordnet beskrivelse av hvordan vi planlegger og gjennomfører revisjoner av digital sikkerhet og noen eksempler på revisjoner med ulik revisjonstilnærming. Vi håper den kan inspirere andre revisorer til å se nærmere på dette viktige området.

Relevant og nyttig revisjon

Riksrevisjonen gjør løpende vurderinger av risikoen i de ulike sektorene i statsforvaltningen. Valg av revisjonstema for de revisjonene som gjennomføres er basert på vurderinger av risiko, vesentlighet, aktualitet og relevans. Betydning for samfunnet, befolkningen eller økonomi, om temaet er relevant for Stortinget og forvaltningen og om tidspunktet er riktig er også momenter i vurderingen.

En viktig utvikling i bruk av metoder er nettopp dreiningen bort fra ren dokumentkontroll mot mer dyptgående undersøkelser av om internkontrollen fungerer og analyser av det faktiske sikkerhetsnivået.

I tillegg er det viktig for oss at revisjonene kan bidra til å forbedre forvaltningen.

Offentlig revisjon beskrives som en systematisk prosess der revisor objektivt innhenter og evaluerer bevis for å avgjøre om et saksforhold samsvarer med etablerte kriterier.³ Vi starter med å definere et mål som angir rammene for undersøkelsen, og problemstillinger som må besvares for å konkludere på målet.

Revisjonskriterier gir grunnlaget og målestokken for målet og problemstillingene. I tillegg må revisor planlegge hvilke metoder som skal benyttes for å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for å gi svar på det vi ønsker å belyse gjennom revisjonen. Selv om tema er digital sikkerhet kan målet, problemstillinger, omfang, kriterier og metodevalg variere mye.

Kriterier

Det finnes mange gode kilder til kriterier for virksomhetenes arbeid med digital sikkerhet. For Riksrevisjonen er «Stortingets vedtak og forutsetninger» utgangspunktet for utledningen av revisjonskriteriene.⁴ Dette kan være lovvedtak eller Stortingsvedtak.

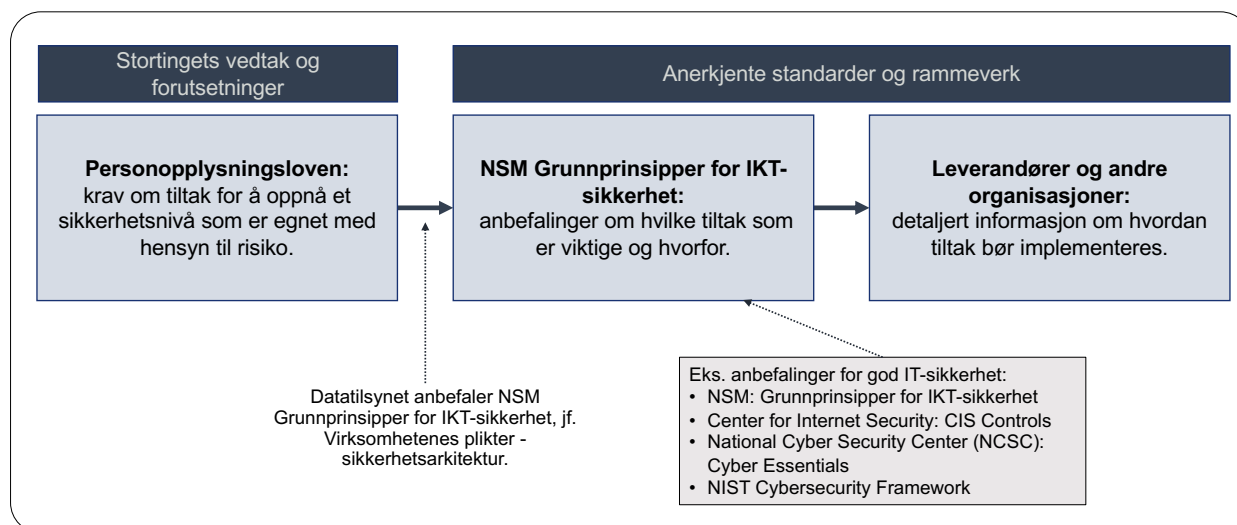
Det finnes flere ulike regelverk som angir krav til sikring av informasjon og informasjonssystemer/

¹ Regjeringen - Nasjonal strategi for digital sikkerhet

² Kommunerevisoren nr. 6/2021 - Er en trygg digital hverdag mulig i kommunene?

³ Riksrevisjonen - Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver, versjon 5.3

⁴ Se lov om Riksrevisjonen § 1



Figur 1 Eksempel på utledning av kriterier

Kilde: Riksrevisjonen

IKT-systemer, avhengig av sektor eller hvilken type informasjon eller system som forvaltes. Kriteriene kan utledes fra sektorovergripende regelverk som personopplysningsloven og personvernforordningen, forvaltningsloven med eForvaltningsforskriften, sikkerhetsloven med forskrifter og *Bestemmelser om økonomistyring i staten*. Alternativt etter sektorspesifikt regelverk som politiregisterloven, helseregisterloven, energiloven mv.

Regelverkene gir føringer om styring, risiko-vurderinger og andre elementer i sikkerhetsarbeidet, men i liten grad krav til innretningen av sikkerhetstiltak. Enkelte regelverk eller veiledere til regelverk inneholder henvisninger til anerkjente standarder og anbefalinger som NS-ISO 27000-serien eller NSMs *Grunnprinsipper for IKT-sikkerhet*. Dette er uansett nyttige kilder for operasjonalisering av revisjonskriterier fra aktuelt regelverk.

Når sikringen av spesifikke IKT-systemer skal vurderes er det i tillegg nyttig å benytte sikkerhetsanbefalinger fra leverandøren av teknologien eller andre anerkjente anbefalinger av beste praksis for å sikre aktuelt system. Det finnes mange standarder, anbefalinger og veiledninger som omhandler sikkerhetsstyring og design av sikkerhetstiltak. For revisor er det viktig å bygge på de kriteriene som er mest relevante for undersøkelsen. Eksempelet i figur 1 over viser hvordan revisjonskriterier kan utledes fra personopplysningsloven slik at de blir detaljerte nok til å brukes i vurderingen av virksomhetens sikkerhetstiltak.

Metoder for revisjon

Å sammenligne revisjonsbevis fra ulike kilder ved bruk av forskjellige metoder/teknikker for å belyse ett tema

Riksrevisjonen har utviklet metodebruken i sikkerhetsrevisjoner fra mye bruk av dokumentanalyse og intervju til å forsterke grunnlaget for konklusjonen med revisjonsbevis fra dataanalyser og sikkerhetstesting.

kalles metodetriangulering.⁵ Trianguleringen skal bidra til at revisor kan konkludere med betryggende sikkerhet. Grundig undersøkelse av et område gir revisor mulighet til å gi tydelige konklusjoner og nyttige anbefalinger til den reviderte virksomheten.

Riksrevisjonen har utviklet metodebruken i sikkerhetsrevisjoner fra mye bruk av dokumentanalyse og intervju til å forsterke grunnlaget for konklusjonen med revisjonsbevis fra dataanalyser og sikkerhetstesting. Hensikten er å kunne vurdere om virksomhetens sikkerhetsarbeid har gitt god nok digital sikkerhet. Det er avgjørende med god kommunikasjon med den reviderte virksomheten gjennom hele revisjonsprosessen slik at rapporten blir aktuell og relevant, og gjengir status på en korrekt måte. Resultatene fra revisjonen vil gi virksomheten innsikt i konkrete forbedringsområder samtidig som revisor får solide bevis for sine konklusjoner.

Metodene som brukes mest for å belyse dette er:

- **Dokumentanalyse:** analysere virksomhetens dokumentasjon av styringssystem for sikkerhet,

⁵ Riksrevisjonen - Faglige retningslinjer for etterlevelserevisjon i regnskapsrevisjon versjon 7.0



Figur 2 Modellen illustrerer hvordan revisjonen kan gjennomføres avhengig av hva som skal belyses i undersøkelsen

Kilde: Riksrevisjonen

risikostyring, interne føringer i standarder, retningslinjer og rutiner, dokumentasjon av digitale systemer, egne sikkerhetsrevisjoner eller gjennomgang mv.

- **Intervju:** en strukturert samtale mellom revisor og ett eller flere intervjuobjekter. Intervju gjennomføres som regel som et møte og intervjuobjekt kan være virksomhetens toppledelse, IKT-ledelse, vanlige brukere og ikke minst de fagfolkene som arbeider med drift og vedlikehold av IKT-systemene og implementering av sikkerhetstiltak.
- **Spørreundersøkelse:** benyttes dersom det er aktuelt å samle inn data fra et stort antall respondenter.
- **Dataanalyse:** analyse av datauttrekk fra systemene, for eksempel alle brukerkontoer og rettigheter i systemene, konfigurasjonsdata fra operativsystem, databaser og applikasjoner, uttrekk som viser installert programvare med versjon, mv.
- **Sikkerhetstesting:** etter avtale med virksomheten bruke ulike verktøy og teknikker som benyttes av etiske hackere for å simulere et digitalt angrep, for eksempel skanne tjenester som er tilgjengelig fra internett, forsøke å høste brukernavn og passord for å oppnå urettmessige rettigheter i systemene, utnytte sårbarheter i systemer eller teste sikkerhetsbevisstheten gjennom å simulere et phishing-angrep.

I hvilket omfang vi benytter de ulike metodene avhenger av hva som skal belyses i undersøkelsen, jf. figur 2 over. Dersom revisor ønsker å vite noe om det faktiske sikkerhetsnivået for IKT-systemene må det inkluderes metoder for analyse av sikkerhetsoppsett og teknikker for å teste om det er mulig å omgå implementerte

sikkerhetstiltak. Er revisjonen kun rettet mot aktiviteter i styring av sikkerhet vil det ikke være mulig finne ut om styringen har gitt virksomheten ønsket sikkerhetsnivå.

Erfaringer og eksempler fra revisjonene

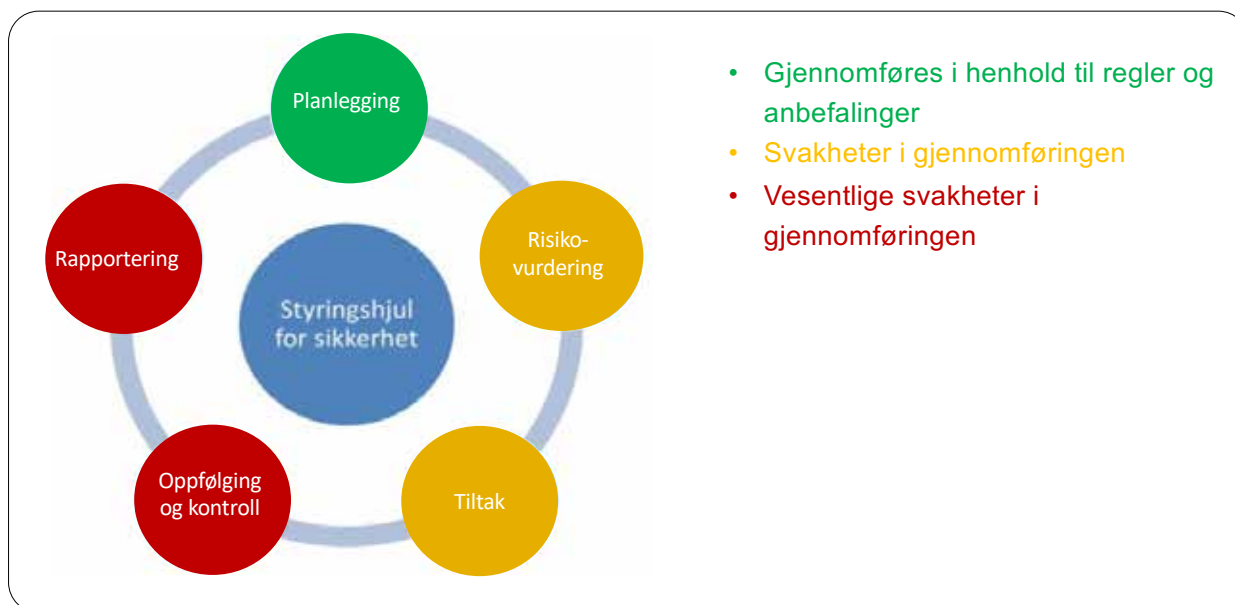
Status i sikkerhetsarbeidet

NSM påpeker at både private bedrifter og offentlige virksomheter som understøtter viktige verdier, må ha oppdaterte vurderinger av risiko og en gjennomgående risikostyringsprosess. Dette arbeidet må være kunnskaps- og risikobasert, noe som innebærer at styring og oppfølging må ledes av ansatte som kjenner virksomheten godt og som også har god og oppdatert forståelse for trussel- og risikobildet. NSM fremhever at de også må ha den øverste ledelsen i ryggen.⁶

Våre revisjoner av digital sikkerhet viser at dette er råd som flere bør følge. Revisjonene viser at det er i de virksomhetene hvor det er interesse og engasjement for digital sikkerhet i toppledelsen, og god kompetanse og bevissthet ellers, som lykkes best. Sikkerhetsarbeidet må være tilpasset virksomheten og gjennomføres systematisk. Det er viktig at dette inkluderer jevnlig evalueringer av både styringssystem og sikkerhetstiltak.

For de fleste virksomheter er dette krevende å få til, og lav/moderat modenhet i styringen kan være årsaken til at sikkerhetsnivået er for lavt. Vi finner ofte vesentlige svakheter i flere av de anbefalt prioriterte tiltakene i *Grunnprinsipper for IKT-sikkerhet*. Svak sikring i kombinasjon med mangelfull evne til å oppdage sikkerhetshendelser og angrep gjennom logging og overvåking øker risikoen for at en virksomhet kan bli

⁶ NSM - Risiko 2022 - Økt risiko krever økt årvåkenhet



Figur 3 Oppsummering av status i de ulike fasene i sikkerhetsarbeidet

Kilde: Figuren illustrerer Riksrevisjonens generelle inntrykk av statusen i sikkerhetsarbeidet i statsforvaltningen basert på revisjoner av store og små virksomheter over flere år.

Revisjonene viser at det er i de virksomhetene hvor det er interesse og engasjement for digital sikkerhet i toppledelsen, og god kompetanse og bevissthet ellers, som lykkes best.

rammet av et digitalt angrep eller andre digitale hendelser. Dette kan igjen gi betydelige konsekvenser for virksomhetens evne til å levere tjenester og/eller medføre at sensitiv informasjon kommer på avveie, ofte uten at det oppdages.

Mange virksomheter jobber godt med planleggingen av sikkerhetsarbeidet. De fleste utarbeider policyer, retningslinjer mv. basert på anerkjente standarder eller anbefalinger. Både regelverk og anbefalinger legger i stor grad opp til at sikringen skal være basert på risiko-vurderinger. Det er imidlertid få virksomheter som får risikostyringen til å fungere som tiltenkt, og implementerte tiltak er dermed ikke risikobasert. Gjennom analyser av tekniske data og simulerte dataangrep avdekker vi svakheter i implementeringen av tiltak som virksomhetene burde ha oppdaget gjennom egen oppfølging og kontroll. I den grad virksomhetene gjennomfører egne kontroller blir avvik i varierende grad fulgt opp.

Eksempel på ulike innfallsvinkler i revisjoner av digital sikkerhet

Riksrevisjonen har gjennomført en rekke undersøkelser som omfatter digital sikkerhet. Vi vil trekke frem tre av dem for å vise hvilke resultater ulike bruk av innfallsvinkel og metoder kan gi.

Undersøkelse av informasjonssikkerhet i Norfund

Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland (Norfund) har som mandat «å medvirke med egenkapital og annen risikokapital, samt yte lån og stille garantier til utvikling av bærekraftig næringsvirksomhet i utviklingsland»⁷. Fondet ble svindlet for 100 millioner kroner våren 2020 etter et målrettet dataangrep. Svindleren tok kontroll over en av de ansattes e-postkonto etter et phishing-angrep og lurte Norfund til å utbetale til en bankkonto som ble kontrollert av svindleren.

For å undersøke hvordan Norfund hadde ivarett arbeidet med risikostyring på informasjonssikkerhetsområdet ble det gjennomført intervju og dokumentanalyse. Det ble også gjennomført dataanalyse av utvalg tekniske sikkerhetstiltak.

Undersøkelsen viste at selskapets risikovurderinger i hovedsak var rettet mot finansiell risiko. Informasjonssikkerhet som en risiko var undervurdert til tross for en tilsvarende hendelse hos en av Norfunds kunder i 2018. Norfund hadde satt ut IKT-infrastrukturen til en ekstern

⁷ www.norfund.no - Om Norfund

leverandør uten å sørge for tilstrekkelig intern kompetanse til å stille spørsmål og krav til leverandøren når det gjelder IKT-sikkerhet, og hadde i for stor grad basert seg på at leverandøren ivaretok dette. Norfund hadde vedtatt å iverksette tiltak som ville vanskeliggjort svindelen etter hendelsen i 2018, men hadde ikke gjennomført disse. Rapporten er tilgjengelig på riksrevisjonen.no⁸.

Undersøkelse av helseforetakenes forebygging av angrep mot sine IKT-systemer

Helseforetakene drifter IKT-systemene ved alle offentlige sykehus og kan være interessante mål for både datakriminalitet, industrispionasje og statlig etterretning. I vår undersøkelse av helseforetakenes forebygging av angrep mot sine IKT-systemer ble det benyttet en rekke metoder for å belyse ulike sider av foretakenes sikkerhetsarbeid og IKT-systemenes sikkerhetsnivå. Denne revisjonen skiller seg fra tidligere revisjoner ved at revisorene på en systematisk måte brukte metoder for etisk hacking.

Ved å utnytte svakheter som ble avdekket underveis i revisjonen kunne vi undersøke hvilke konsekvenser et reelt dataangrep kunne ha fått. Gjennom de simulerte dataangrepene fikk vi høy grad av kontroll over IKT-infrastrukturen som sykehusene benytter i tre av fire helse-regioner, og i tillegg tilgang til store mengder sensitive helseopplysninger i alle regionene. Analyser av data fra IKT-systemene viste også at alle fire helseregionene hadde vesentlige svakheter i grunnleggende tekniske sikkerhetstiltak. Svakheterne hang sammen med utfordringer i helseregionenes sikkerhetsorganisering og -styring, og sikkerhetsatferden blant helse- og IKT-personell.

Helseregionene manglet oversikt over sikkerheten i IKT-infrastrukturen og var på etterskudd i informasjonssikkerhetsarbeidet. En reell angriper ville kunne gjort stor skade på sykehusenes IKT-systemer, enten ved å gjøre systemene utilgjengelige eller ved å slette, manipulere eller stjele opplysninger om pasienter. Rapporten er tilgjengelig på riksrevisjonen.no⁹.

Undersøkelse av NVEs arbeid med IKT-sikkerhet i kraftforsyningen

Kraftforsyningen er en sentral del av Norges kritiske infrastruktur. NVE skal påse at kraftselskapene gjør det de skal for å sikre beredskapen. Riksrevisjonen har undersøkt hvordan NVEs virkemiddelbruk bidrar til å styre IKT-sikkerheten i kraftforsyningen. For å belyse IKT-sikkerheten i kraftforsyningen og hvilke krav selskapene har størst utfordringer med å etterleve ble det blant annet gjennomført en caseundersøkelse i tre utvalgte selskaper av ulik størrelse. Resultatene fra caseundersøkelsen ble sammenstilt med andre kilder.

Intern eller ekstern revisor kan gjennom sine undersøkelser og revisjon gi nyttige bidrag til virksomhetenes sikkerhetsarbeid og fungere som pådrivere på området.

I caseundersøkelsen ble det sett nærmere på selskapenes rammeverk for arbeidet med IKT-sikkerhet, klassifisering av verdier, risikoanalyser, etterkontroller og sikkerhetsrevisjoner. I tillegg ble det gjennomført analyser og tester av den tekniske sikringen av IKT-systemene i samarbeid med selskapene og deres IKT-leverandører.

NVE hadde ført tilsyn med IKT-sikkerhet i alle de tre selskapene i 2019 eller 2020. I case-undersøkelsen fant vi flere svakheter og mangler som ikke ble avdekket i NVEs tilsyn. Disse gjaldt både gjennomføringen av risikoanalyser, evalueringer og sikkerhetsrevisjoner og grunnleggende sikkerhetstiltak. Vi avdekket flere svakheter og mangler som selskapene selv ikke var klar over, og som selskapenes internkontrollsystemer ikke hadde fanget opp. Rapporten er tilgjengelig på riksrevisjonen.no¹⁰.

Aktuelle revisjoner (tilgjengelig på [riksrevisjon.no](https://riksrevisjonen.no)):

- Undersøkelse av NVEs arbeid med IKT-sikkerhet i kraftforsyningen (Dokument 3:7 (2020-2021))
- Undersøkelse av helseforetakenes forebygging av angrep mot sine IKT-systemer (Rapportvedlegg til Dokument 3:2 (2020-2021))
- Undersøkelse av informasjonssikkerhet i Norfund (Rapportvedlegg til Dokument 3:2 (2020-2021))
- Undersøkelser av informasjonssikkerhet i Dokument 1 (2019-2020):
 - IKT-systemer i politiet
 - Utenriksdepartementet
 - Oljedirektoratet (rapport offentlig)
- Undersøkelser av informasjonssikkerhet i Dokument 1 (2018-2019):
 - Arbeids- og velferdsetaten
 - Direktoratet for økonomistyring (DFØ)
 - Arbeidstilsynet
 - Fylkesnemndene for barnevern og sosiale saker
 - Statens Kartverk

⁸ www.riksrevisjonen.no/rapporter-mappe/no-2020-2021/undersokelse-av-informasjonnssikkerhet-i-norfund/

⁹ www.riksrevisjonen.no/rapporter-mappe/no-2020-2021/undersokelse-av-helseforetakenes-forebygging-av-angrep-mot-sine-ikt-systemer/

¹⁰ www.riksrevisjonen.no/rapporter-mappe/no-2020-2021/undersokelse-av-nves-arbeid-med-ikt-sikkerhet-i-kraftforsyningen/

Holde tritt med truslene

I en stadig mer utfordrende sikkerhetssituasjon hvor cyberangrep øker både i omfang og intensitet må offentlige virksomheter sørge for at sikkerhetstiltak blir implementert og at de fungerer som tiltenkt. For å få til dette må det arbeides systematisk med planlegging, evaluering og forbedring på alle nivåer i virksomheten slik at sikkerhetsarbeidet holder tritt med truslene. Intern eller ekstern revisor kan gjennom sine undersøkelser og revisjon gi nyttige bidrag til virksomhetenes sikkerhetsarbeid og fungere som pådrivere på området.

I *Digitaliseringsstrategi for offentlig sektor 2019–2025* fremheves det at «Digital sikkerhet er en grunnleggende forutsetning for å opprettholde tillit til offentlig sektors IKT-systemer og offentlige digitale tjenester».¹¹ Våre revisjoner viser at forvaltningen har utfordringer både i gjennomføringen av sikkerhetsarbeidet og risikostyringen, og at det kan være vesentlige svakheter i implementeringen av grunnleggende sikkerhetstiltak. Dette gjelder både tiltak som

skal forebygge mot digitale angrep, men også de som skal bidra til å avdekke og håndtere digitale hendelser.

For å lykkes best mulig i sikkerhetsarbeidet er det etter Riksrevisjonens erfaring viktig at virksomhetene har en toppledelse som er interessert og engasjert i temaet, sørger for å ha kunnskap og bevissthet om IKT-sikkerhet og har et styringssystem som er tilpasset virksomhetens størrelse og kompleksitet. Konsekvensen av lav modenhet i sikkerhetsarbeidet er ofte lavt sikkerhetsnivå og økt risiko for at en angriper kan lykkes med enkle cyberangrep med potensiell stor skade. ●

Kristin Olsen arbeider i Metodeseksjonen for IKT-revisjon i Riksrevisjonen og har erfaring fra etterlevelse- og forvaltningsrevisjoner om sikkerhetsstyring og digital sikkerhet og utvikling av metodebruk.

¹¹ Regjeringen - En digital offentlig sektor - Digitaliseringsstrategi for offentlig sektor 2019–2025

Aktuelle kurs nå ...



Når	Hva	Hvor
20.5 ++	KOMØK – 8 Fredinærer gjennom året	Digitalt
1. og 2.6	NKRFS fagkonferanse 2022	Ålesund
13. og 14.6	Offentlige anskaffelser Nyhet!	Lillestrøm
12. og 13.9	KOMØK'22 – Kommuneøkonomikonferansen 2022	Oslo
Når	Hva	
eKurs	Kommuneregnskapet for politikere Nyhet!	
eKurs	Forvaltningsrevisjon om økonomistyring Nyhet!	
eKurs	Konsolidert årsregnskap Nyhet!	
eKurs	Intro – kommuneregnskap Nyhet!	
eKurs	Intro – forvaltningsrevisjon Nyhet!	
eKurs	Arbeidet med misligheter	
eKurs	Mva i kommunesektoren – unntakene i kompensasjonsretten	
eKurs	Etikk og omdømme	
eKurs	Barnevernsreformen	
eKurs	Håndtering av koronapandemien – fire eksempler fra forvaltningsrevisjoner	
eKurs	Miljørapportering gjennom klimaregnskap	



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 statsautorisert revisor **Kristin Hansstein**,
Romerike revisjon IKS

Effektiv bruk av Descartes i Romerike revisjon IKS

Romerike revisjon IKS (RRI) skal kjennetegnes ved å ha en kompetent og effektiv regnskapsrevisjon.

Sammen med høy service og god kundekontakt, er det et mål at RRI skal være det selvfølgelige valget for kommunene, kirkene og selskapene på Romerike og i de omkringliggende områdene.

RRI er pr i dag et resultat av sammenslåing av tre kommunale revisjonsvirksomheter, og i perioden 2016 – 2018 ble det gjennomført et omfattende omstillingsprosjekt, hvor vi arbeidet med å få på plass et felles sett med arbeidsrutiner for å kunne effektivt ta i bruk Descartes på en ensartet måte. Av de tre tidligere organisasjonene som ble sammenslått hadde to benyttet Descartes, men ikke ensartet, og en organisasjon hadde ikke brukt det tidligere.

1 Innledning

Arbeidet har gitt resultater, og vi har betraktelig bedret vår effektivitet, samtidig er dette arbeidet en kontinuerlig prosess som RRI jobber videre med. Her har samtlige ansatte i regnskapsrevisjonen deltatt og bidratt til at det har latt seg gjennomføre. Vi benytter i dag Descartes til alle våre revisjonsoppdrag, helt fra de store kommunene til de mindre legatene. All dokumentasjon/revisjonsbevis lastes opp og lagres elektronisk i Descartes, og absolutt ingenting av dokumentasjon skal lagres annet sted.

Vi søkte OU-midler og benyttet Sant Revisjon AS som samarbeidspartner under hele prosessen når det kom til praktisk og effektiv bruk av Descartes og til å utvikle den interne revisjonsmetodikken. Konsulentene vi benyttet er til vanlig kursholdere for Regnskap Norge og Den norske Revisorforening.

Resultatet av dette arbeidet ønsker vi i Romerike revisjon å dele i form av hvordan vi løser et revisjonsoppdrag av en kommune på en effektiv måte, og hvordan vi sørger for å holde den røde tråden gjennom hele revisjonsprosessen – fra planlegging, gjennomføring og frem til avleggelsen av revisjonsberetningen. Når dette er sagt – vil vår metodikk helt sikkert endres noe slik at den blir i tråd med de nye ISA ene. Denne artikkelen er skrevet for å dele vår kunnskap om

hvordan vi løser våre revisjonsoppdrag per i dag – før disse endringene, og som vi vet er på trappene i disse dager.

2 Formål med revisjon

Formålet med revisjonen er å øke brukerens tillitt til regnskapet, slik at de kan foreta økonomiske beslutninger basert på den informasjonen årsregnskapet gir, jf. ISA 200 *Overordnede mål for den uavhengige revisor og gjennomføringen av en revisjon i samsvar med de internasjonale revisjonsstandardene* punkt 3. Revisor må derfor med utgangspunkt i brukerne av regnskapet planlegge og gjennomføre revisjonen av årsregnskapet.

Vi er samtidig under press for å utføre en kostnads-effektiv revisjon som gjør at vi som revisor under revisjonen må jobbe effektivt og nøyaktig, samtidig som vi skal skaffe oss en betryggende sikkerhet for at regnskapet totalt sett ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, uavhengig av om feilen skyldes feil eller misligheter, jf. ISA 240 *Revisors oppgaver med og plikter til å vurdere misligheter ved revisjon av regnskaper* punkt 5. Vi skal også dele vår kompetanse med alle våre eierkommuner slik at de sitter igjen med en merverdi som gjør at de får bedre kontroll og styring på økonomi-området.

3 Hvordan sikre den røde tråden gjennom revisjonen

De aller fleste kommunerevisorer benytter Descartes som revisjons- og metodikkprogram. Programmet ble utviklet av Den norske Revisorforening (DnR) og følger revisjonsmetodikken til International Standards on Auditing (ISA). DnR står for det faglige innholdet i Descartes og samarbeider tett med systemeier Visma.

Verktøyet hjelper oss til overholdelse av ISA-ene. Det hjelper oss også til å få til en effektiv revisjonsprosess ved bruk av maler og oppdaterte sjekklister, for eksempel, sjekklisten for overholdelse av bokføringsloven. NKRF oppdaterer sjekklistene for kommunene og sender inn til DnR som legger det inn i Descartes.

I tillegg til at Descartes hjelper oss gjennom revisjonen, har Descartes også noen fallgruver. Det kan være alt fra:

- manglende rød tråd – man går seg rett og slett bort ved f.eks. at man skriver for mye
- at det kopieres for mye – informasjon fra andre klienter og feil årstall
- at maler ikke benyttes riktig – feil bruk, og ofte er de ikke uttømmende
- at det blir mye klikking vs. å gjøre akkurat nok og de rette revisjonshandlingene – ikke for mye og ikke for lite.

Vi har sett og erfart at det finnes svært ulike tilnærminger til hvordan man kommer seg igjennom revisjonen ved bruk av Descartes. Under følger vår tilnærming til Descartes og hvordan vi i RRI i praksis gjennomfører revisjonen med bruk av Descartes på en kommune – med fokuset rettet mot risikoer, transaksjonsklasser, saldobalansen og samspillet mellom test av kontroller og substanshandlinger.

3.1 Planlegging, risikoer og påstander

Planlegging av revisjon handler i hovedsak om å forstå risikoen for hvor i et regnskap det kan være feil og på bakgrunn av risikovurderingen utvikle en revisjonsplan. Dette gjør vi i Descartes under *Forretningsforståelse* og *risikofaktorer* under risikovurderingshandlinger. Formålet her er at revisor skal innhente en forståelse av ledelsens mål og strategier og forretningsrisikoene som kan føre til vesentlig feilinformasjon. Revisor skal opparbeide seg en forståelse av virksomhetens interne kontroll som er relevant for revisjonen, og dette skal dokumenteres under *Enhetens art, Eksterne forhold og Interne Forhold*.

Definisjonen av regnskapspåstandene er i ISA 315 *Identifisering og vurdering av risikoene for vesentlig feilinformasjon gjennom forståelse av enheten og dens omgivelser* punkt 12 a beskrevet som følger: «Uttalelser, eksplisitt eller på annet vis, om innregning, måling, presentasjon og tilleggsinformasjon, som er inkorporert i regnskapet, fremstilt av ledelsen og utarbeidet i samsvær med det gjeldende rammeverket for finansiell rapportering.»

Med andre ord kan man tenke seg at når ledelsen legger frem regnskapet – sier de samtidig at regnskapet er nøyaktig, at kostandene er gyldige og at alle inntekter er registrert og fullstendig. Vi skal som revisor vurdere påstandene ved regnskapsavleggelsen og vurdere om ledelsen har oppfylt sin plikt om at årsregnskapet gir et riktig bilde av virksomheten og er korrekt.

Når vi utfører risikovurderingshandlinger og det avdekkes forhold og/eller risiko som vi mener kan på-

virke den videre revisjonen, beskriver vi den med en gang og legger den direkte opp i risikomatrisen og hefter på den regnskapspåstanden vi vurderer det er risiko for. Vi har som rutine at de risikoer som vi avdekker i planleggingen og underveis, alle skal opp i risikomatrisen. Det vil si at ingen risikoer skal stå alene et annet sted i Descartes – da mister vi den røde tråden med en gang, i hvert fall løper vi en stor risiko for at den ikke blir med videre. Vi beskriver ikke de generiske/konstante¹ risikoene som alltid vil være til stede, og vi tar kun med risikofaktorer som gjelder årets regnskapsavleggelse. Vi er også forsiktige med å skrive alt for mye i planleggingen – med andre ord, vi tilstreber oss til kun å ta med informasjon som er nødvendig for innværende års revisjon. Risikoer kan deles inn i to typer:

1. *Generiske/konstante risikoer* er risikoer som alltid vil forekomme. Disse er knyttet opp til påstander om transaksjonsklasser, kontosaldoer, tilleggsopplysninger og til påstandene fullstendighet, nøyaktighet, gyldighet, klassifisering og periodisering for samtlige transaksjonsklasser. For samtlige kontosaldoer vil konstante risikoer knyttes til påstandene eksistens, rettigheter og forpliktelser, fullstendighet og verdsettelse.²
2. *Andre identifiserte risikoer* er risikoer som kan være basert på forretningsrisikoer, endringer i rammebetingelser, eller identifiserte mislighetsrisikoer³, og eventuelt risiko for feil ved å skille driftsutgifter vs. investeringsutgifter. Disse risikoene kan knyttes til enkeltstående påstander for en eller flere transaksjonsklasser, kontosaldoer eller tilleggsopplysninger.

For alle våre transaksjonsklasser hefter vi derfor på alle regnskapspåstandene for alle, transaksjonsklasser, kontosaldoer eller tilleggsopplysninger, jf. punkt 1 nevnt over. Begrunnelsen er at vi skal konkludere på alle påstandene via våre ulike revisjonshandlinger og alle disse generiske/konstante risikoene. Vi mener det derfor ikke er nødvendig å splitte opp transaksjonsklassene mer enn nødvendig. F.eks. skal alle påstandene være inndekket for rammetilskudd, brukerbetaling, fast lønn, variabel lønn etc.

For andre identifiserte risikoer, herunder særskilte risikoer som krever spesiell revisjonsmessig oppmerksomhet, knytter vi til enkeltstående påstander for en eller flere transaksjonsklasser, kontosaldoer eller tilleggsopplysninger, jf. punkt 2 nevnt over.

De identifiserte risikoer vi avdekker – legges opp i risikomatrisen, men kun med den påstanden hvor det er faktisk er risiko for at den kan inneholde feil. F.eks. dersom det er avdekket at kommunen har økt risiko for feil på skillet mellom driftsutgifter og investeringsutgifter – hefter vi på her det som revisor skjønnsmessig

¹ Revisjonshandlinger i praksis 12.5.1.5

² Revisjonshandlinger i praksis 12.5.1.5

³ Revisjonshandlinger i praksis 12.5.1.5

vurderer risikoen til. Her vil den mest sannsynlig havne på økt risiko for feil klassifisering (K) og dermed ikke gyldig (G) i det regnskapet den er ført i – dersom risikoen inntreffer.

3.2 Saldobalansen i Descartes

Her gjøres det mye forskjellig og det finnes ingen eksakt fasit. Noen laster inn hele kommunens saldobalanse, som i utgangspunktet er stor og består av svært mange linjer, mens andre manuelt tar inn de vesentlige postene.

Vi mener at det er tilstrekkelig å kun legge inn noen få kontoer i Descartes, for eksempel, en for omløpsmidler, en for anleggsmidler, en for gjeld og en for egenkapital. Dersom en spør seg selv, hva er det vi faktisk bruker denne til i vår revisjon? I praksis er det kun for å tilordne regnskapspåstander til balansen – og den består av omløpsmidler, anleggsmidler, gjeld og egenkapital. Det er derfor ikke nødvendig å ha med flere.

Når det kommer til risikooversikten og transaksjonsklasser er det nok like mange meninger om denne oversikten som det finnes revisjonsselskaper i vår bransje.

3.3 Risikooversikten og transaksjonsklasser

Når det kommer til risikooversikten og transaksjonsklasser er det nok like mange meninger om denne oversikten som det finnes revisjonsselskaper i vår bransje. Når det er sagt er det absolutt flere måter å løse dette på enn akkurat vår. Likevel vil vi slå et slag for hvordan vi har løst dette hos oss – fordi det er enklere å følge den røde tråden og fordi det blir oversiktlig. Vi har ikke veldig mange transaksjonsklasser, men kun de som er nødvendige, og vi lister kun opp faktiske og reelle risikoer.

Vi har sjelden mer enn to til tre risikoer – men disse forventes å følges opp med flere revisjonshandlinger enn det vi hadde gjort dersom risikoen ikke var til stede. Dersom det ikke eksisterer noen økt risiko – blir likevel transaksjonsklassen revidert – men under den «ordinære» revisjonen. Det vil si at vi gjør kun det som er tilstrekkelig for å kunne konkludere på påstandene.

Vi mener at mer man bryter den opp, og jo flere transaksjonsklasser man har – mer uoversiktlig og vanskeligere blir det å følge den røde tråden gjennom hele revisjonsprosessen, og ikke minst holde kontroll og oversikt over alle påstandene. For å kunne konkludere, skal alle påstandene bekreftes i konklusjonen. I RRI har

vi 12 transaksjonsklasser – og vi hefter på alle påstander, jf. de generiske/konstante risikoene nevnt under punkt 1 i avsnittet 3.1 over. Jeg stiller spørsmål om hvorvidt man vil få en bedre og mer effektiv revisjon med flere transaksjonsklasser?

Her er det nok mange som mener at det er svært mange ulike transaksjonsklasser i en kommune. Jeg stiller da spørsmålet tilbake. På hvor mange måter skjer transaksjonsflyten gjennom regnskapet? En kommune har flere forsystemer – men når dataene først har kommet inn i regnskapet, er vår påstand at flyten er ganske lik, og de ulike regnskapsmessige transaksjonene har samme regnskapsmessig behandling; f.eks. når det gjelder barnehage og SFO.

Særskilte risikoer – mislighetsrisiko har vi alltid med i risikomatriksen, jf. at samtlige risikoer skal samles ett sted i Descartes. Vi har med mislighetsrisiko for både inntekter og utgifter – og konkluderer først under årsoppgjøret. Vi parkerer ikke en mislighetsrisiko i Risikooversikten, men dokumenterer vår vurdering av denne risikoen her og tar deretter med oss mislighetsrisikoene videre og konkluderer på dette under henholdsvis driftsinntekts- og driftsutgiftsområdet. Vår begrunnelse for dette er at vi ikke kan konkludere på særskilte risikoer i en så tidlig fase – og det uten å ha sett på et eneste bilag.

3.4 Kontrollvurdering og risikovurderingshandlinger på områder

Når første del av risikovurdering er utført og risikomatriksen er satt opp og tilordnet påstander – går vi videre med risikovurderingshandlinger på områdenivå. Vi hadde tidligere åtte områder, men vi så at det kunne bli litt mange. Vi satte oss derfor ned og så for oss hvordan regnskapet faktisk ser ut og hvordan det er bygget opp, og vi havnet da på følgende seks områder:

1. Driftsinntekter
2. Driftsutgifter
3. Finans
4. Investeringsregnskapet
5. Lønn
6. Årsoppgjør

På hvert område under kontrollvurdering og risikovurderingshandlinger foretar vi kartlegging av rutiner og etablerte interne kontroller gjennom intervjuer og observasjoner. Det er her et krav at man skal angi hvem som er intervjuet, hvilke dokumenter som gjennomgås samt at relevante interne kontroller skal beskrives. Vi foretar her analyser og for eksempel vugge til gravtester hvor vi opparbeider oss god kunnskap om transaksjonsflyten gjennom regnskapet for de ulike transaksjonsklassene som er på området.

Selve rutinene blir beskrevet under skjermbildene «Rutiner og systemer» sammen med en beskrivelse av IT-systemene som er relevante, og som har betydning for regnskapet. For alle relevante kontroller har vi et

krav om at **THORE** (under implementerte kontroller) skal beskrives og vurderes. For eksempel kan en ledelsesk kontroll hos oss på en kommune se slik ut:

- **Type kontroll:** Manuell oppfølging regnskap mot budsjett med økonomirapportering til formannskapet og tertialrapportering til kommunestyret (drift og investering)
- **Hensiktsmessighet:** Kontrollen er godt egnet til å sikre god regnskapsoppfølging og budsjettstyring i de ulike enhetene. Vesentlige avvik avdekkes og forklares.
- **Omfang:** Rapportering tre ganger pr år.
- **Risiko som dekkes av kontrollen:** Transaksjonsklasser FP; tilleggsopplysninger FGK
- **Erfaring og kompetanse:** NN ved budsjettenheten som er ansvarlig for rapporteringen vurderes til å ha god kompetanse på område. NN har vært mange år i kommunen, og vi har lang erfaring med ham/henne gjennom mange år.

– og slik vi ser det, er det ikke mulig å oppnå tilstrekkelig sikkerhet med kun substanskontroller på en kommune.

3.5 Test av kontroll, substanshandlinger og regnskapspåstander – type 1, 2 og 3

Etter planlegging – skal revisor lage revisjonshandlinger som skal dekke regnskapspåstandene for transaksjonsklasser og kontosaldoer eller tilleggsopplysninger. Her må man påse at man kun hefter på de påstandene som er aktuelle for den enkelte revisjonshandling, alt etter som hvor man er i regnskapet og hva man faktisk kontrollerer. For eksempel:

For driftsutgifter i driftsregnskapet har vi to transaksjonsklasser: «Kjøp av varer og tjenester og overføringsutgifter» med klassifisering type 1 (test av kontroll og substans) – og en mislighetsrisiko type 2 (særskilt risiko). Men vi tester flere forhold innenfor transaksjonsklassen:

- Ved test av effektiviteten av kommunens interne kontroll for attestasjon og anvisning (test av kontroll) hefter vi på GNPK ERV for transaksjonsklassen. I tillegg hefter vi på G for mislighetsrisikoen for innkjøp. Vi mener at når vi tester denne kontrollen vil alle disse påstandene dekkes i mer eller mindre grad – forutsatt at kontrollen er effektiv og at vi kan bygge på den. Fordi vi i dette tilfellet hefter på påstanden G for mislighetsrisikoen, kan denne kontrollen ikke rulleres (vi har i tillegg en substanshandling for endelig vurdering av mislighetsrisikoen, da denne ikke kun kan dekkes inn ved test av kontroll).

- Vi tester også kommunens avstemming av leverandørgjeld og hefter på påstandene ERFV og (indirekte GFNPK – motpostkontroller).
- Vi tester også ledelsesrapporteringen gjennom året med søkelys på regnskapsrapportering, budsjettoppfølging og om dette faktisk stemmer med regnskapet. Her hefter vi på FP på transaksjonsklassen og for tilleggsopplysninger FGK.

Når dette er sagt er ikke revisjonen ferdig her etter test av kontroller – da en test av kontroll aldri kan stå alene, men sammen med en substanskontroll. Motsatt kan en substanshandling stå alene, men da må vi utføre svært mange bilagskontroller – og slik vi ser det, er det ikke mulig å oppnå tilstrekkelig sikkerhet med kun substanskontroller på en kommune. Dersom vi mener at kommunen ikke har tilstrekkelig internkontroll for å teste kontroller – sier vi samtidig at vi ikke kan stole på kommunens internkontroll og kan vi da signere beretning? Trolig ikke.

God internkontroll er en forutsetning for å sikre pålitelig finansiell rapportering. Uansett, i vårt eksempel har vi i risikomatriksen satt opp type 1 som tilnærming til revisjonen, og vi må utføre både test av kontroll og substanskontroller på driftsutgifter. Hos oss legger vi da gjerne inn følgende substanskontroller på området.

- Analytisk substanskontroll - FP
- Kontroll av inngående faktura/kreditnotaer – utvalg er både statistisk og skjønsmessig (her bygger vi også på bilagskontroller i mva.-komp.) - GNPK
- Revisjon av annen kortsiktig gjeld - ERFV
- Revisjon av mislighetsrisiko - G
- Periodisering - FP
- Overføringsutgifter (at det ikke ytes tilskudd som mottakeren ikke har krav på, at det foreligger dokumentasjon og er riktig registrert i regnskapet) - GNK/ERV

Når vi så har utført både test av kontroller og substanskontroller på driftsutgifter (som nevnt over), har vi antageligvis tilstrekkelig med revisjonsbevis slik at vi kan bekrefte ledelsens avgitte regnskap på påstandsnivå, og kan vi konkludere på et område. I RRI tester vi kontroller på alle områder, men vi har kun en test på årsoppgjørsområdet, og det er ledelsesk kontrollen.

Type 2 risikoer, særskilte risikoer som er mislighetsrisiko på inntekter og utgifter, krever særskilte tester av kontroller og substanshandlinger. Her kan ikke en substanshandling stå alene. Det er et krav at ledelsen skal ha iverksatt internkontroll på dette.

Vi har noen transaksjonsklasser med type 3; overføringsinntekter, avsetning og bruk av fond i driftsregnskapet, finansiering og overføring fra drift til investeringsregnskapet (bruk av lån, fond, statlige overføringer), årsoppgjør og skille drift vs. investering. Her utfører vi ingen test av kontroll, men vi har det på områdene, men ikke på alle transaksjonsklassene.

3.6 Uvesentlige transaksjonsklasser og kontoer vs. arbeidsvesentlighet

Vi skiller ikke ut uvesentlige transaksjonsklasser eller kontosaldoer i risikooversikten. Både fordi vi ikke har en veldig detaljert oversikt med mange transaksjonsklasser og fordi det ofte er en eller flere andre revisorer på oppdraget som tar for seg ulike områder. På området vurderes dette – da vi mener man har mye bedre oversikt her, og det er her vi eventuelt skiller ut uvesentlige transaksjonsklasser og kontoer under arbeidsvesentligheten hvor det ikke er stor risiko for at det er feil (sannsynlighet og betydning) og som vi ikke skal se nærmere på. Dette dokumenteres og legges på områdenivå.

Når dette er sagt skiller vi aldri ut transaksjonsklasser og/eller kontosaldoer som har elementer av skatter og avgifter i seg. Dette reviderer vi alltid uavhengig av beløp.

3.7 Påstander om transaksjonsklasser og kontosaldoer og tilleggsopplysninger

For at vi skal få til en effektiv og hensiktsmessig revisjon er det vesentlig at vi setter opp «revisjonskriteriene» som vi skal revidere, på forhånd og opp mot regnskapspåstandene. Noen regnskapspåstander er mer kritiske enn andre, og under følger enkelte eksempler:

- **Fullstendighet** – den mest kritiske for både inntekter og gjeld. Det er mer sannsynlig at inntekter holdes utenfor bokføringen enn at det blir bokført for mye. For gjeld blir konsekvensen dersom ikke all gjeld er bokført, at egenkapitalen blir overvurdert. Her er det viktig at revisor vektlegger når revisjonshandlingene lages. For inntekter – kontroller fra grunnlag til hovedbok for å kunne bekrefte at alle inntektene er blitt bokført. For gjeld – må revisor kontrollere bokføringen og avstemming, f.eks. mot lånedokumenter.
- **Gyldighet** – er den mest kritiske på innkjøp. Det er normalt større risiko for at det er ført for mye kostnader i regnskapet og/eller at man har fått dekket inn private kostnader og/eller at det eksisterer fiktive kostnader. Det er her risiko for misligheter i regnskapet kan forekomme – og at kostnader overvurderes og derfor hekter vi på G i risikomatrisen vår.
- **Nøyaktighet** – Denne påstander har med at beløp og andre data fra grunnlaget er nøyaktig kontert og bokført i regnskapet. Nøyaktighet på transaksjonsnivå samsvarer i stor grad med verdsettelse på balansenivå.
- **Eksistens** – Dette er det viktigste kravet på eiendelssiden i balansen og innebærer at eiendelene eksisterer og tilhører kommunen. F.eks. rutiner for kundefordringer må sørge for at de fordringene som står i balansen, er oppført med en verdi som er i samsvar med vurderingsreglene. Det er da kritisk at både eksistens og verdsettelse dekkes inn.
- **Rettigheter og forpliktelser** – sammenfaller med påstanden eksistens. Dekker både formell og reell eksistens. F.eks. vil en saldoforespørsel for en kundefordring, dekke både rettigheten til fordringen og at den faktisk eksisterer.

I RRI tester vi kontroller på alle områder, men vi har kun en test på årsoppgjørsområdet, og det er ledelseskontrollen.

- **Verdsettelse** – påstanden betyr at balansepostene er bokført i regnskapet med riktig beløp og at eiendelen har riktig verdi.
- **Periodisering** – Innebærer at transaksjoner er bokført i riktig regnskapsperiode. Dette er knyttet til årsskiftet da revisor avlegger revisjonsberetning for årsregnskapet.
- **Riktig presentasjon og klassifisering** – Gjelder for både resultat- og balanseposter. Innebærer at den løpende kontrollen av påstandene gjennom året sammenstilles og presenteres ved årsavslutningen i henhold til Forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner eller til skatte- og avgiftsmyndigheter.

Hva revisor faktisk kontrollerer i revisjonshandlingen og i hvilken revisjonsretning – for både test av kontroller og substanskontroller, vil til slutt avgjøre hvilke regnskapspåstander som dekkes inn på den enkelte revisjonshandling. Revisor skal til slutt sikre at samtlige påstandene blir dekket gjennom utførte revisjonshandlinger. ●

Kilder:

- Effektiv bruk av Descartes – kursmaterieill
- ISA-ene (gjeldende i 2021)
- Revisjonshandlinger i praksis, Tine Degerstrøm Stenvold og Mona Mjøsund Degerstrøm (fagbokforlaget, 2020)

Kristin Hansstein er statsautorisert revisor med tilleggsutdanning innenfor prosjektledelse og IT-sikkerhet og systemforvaltning. Hun har jobbet i Romerike revisjon IKS siden 2016 og begynte da som avdelingsleder for regnskapsrevisjonen, hvor hun hadde ansvaret for omstillingsprosjektet på fagområdet regnskapsrevisjon og for å få til en enhetlig revisjonsmetodikk etter sammenslåing av tre distriktsrevisjoner. Hun ble alvorlig syk, men kom tilbake og er nå oppdragsansvarlig revisor for kirker og menighetsråd samt utførende revisor av kommuner. I tillegg har hun fra 2021 vært kvalitetskontrollør for NKRF.

Hun har ellers 20 års erfaring fra både offentlig og privat revisjon, herunder Riksrevisjonen og BDO. Som konsulent i KPMG har hun i tillegg blant annet erfaring som utleid internervisor i private selskaper og statlige virksomheter samt at hun jobbet internt med granskning. Kristin har sin utdanning fra OsloMet, Høgskolen i Sør-Trøndelag, Høgskolen Innlandet, BI og gjennom ISACA.



Av Riksrevisor **Karl Eirik Schjøtt-Pedersen**

Mer revisjon av klima og forbedring av offentlig sektor

Riksrevisjonen skal være til nytte for morgendagens samfunn. Derfor skal vi spisse revisjonsarbeidet fremover. Flere samfunnsområder blir viktige, særlig klima og forbedring av offentlig sektor.

Riksrevisjonens visjon er å levere revisjon som er til nytte for morgendagens samfunn. Skal vi lykkes må vi jobbe strategisk og målrettet for å levere aktuell og relevant revisjon, og veilederrollen må styrkes. Det er viktig for Stortinget, for statsforvaltningen og for innbyggerne. En av de første problemstillingene jeg reiste da jeg tok over som riksrevisor, var derfor: *Hvilke revisjonsområder bør Riksrevisjonen prioritere?*

Seks prioriterte områder

Riksrevisjonen er revisor for hele staten, og samfunnsoppdraget vårt er omfattende. Hvert år reviderer vi statsregnskapet og rundt 230 statlige regnskaper. I tillegg kontrollerer vi om statsforvaltningen etterlever lover og regler. Vi undersøker også økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger, og vurderer hvordan departementene ivaretar statens eierinteresser i over 100 selskaper.

Det Riksrevisjonen fokuserer på får betydelig oppmerksomhet både i Stortinget og i det offentlige ordskiftet. Derfor er det viktig å ha en tydelig strategisk retning på revisjonsoppgavene. Vi må kort sagt velge det som er viktigst.

I februar vedtok Riksrevisjonens kollegium (styre) seks revisjonsområder som vi skal prioritere fremover:

- Omstillingene i samfunnet for å møte klimautfordringene.
- Forbedring av offentlig sektor, inkludert digitalisering.
- Samfunnssikkerhet og beredskap, inkludert ict-sikkerhet.
- Ivaretagelse av sårbare grupper.
- Forhold som har særlig betydning for samfunnets ressurstilgang.
- Forhold som har særlig betydning for samfunnets ressursbruk.

Sammen skal disse bidra til at Riksrevisjonen leverer aktuell og relevant revisjon. Den skal være til nytte for oppdragsgiveren vår Stortinget, for forvaltningen som bruker resultatene til å bli enda bedre, og ikke minst for innbyggerne som bruker offentlige tjenester.

Prioriteringene er særlig viktige når vi skal velge ut forvaltnings- og etterlevelsesrevisjoner. I regnskapsrevisjon - selve grunnmuren i Riksrevisjonens arbeid - er det litt annerledes. Vi skal bekrefte statens regnskaper hvert år. Det har stor betydning for tilliten til offentlig pengebruk. Også gjennom den finansielle revisjonen får vi viktig kunnskap, blant annet til å vurdere hvordan ulike oppgaver kan løses mer effektivt.

Klima og forbedring av offentlig sektor er særlig viktig

Konsekvensene av klimaendringene og betydningen av at vi får mest mulig ut av pengene vi bruker i offentlig sektor, vil øke i årene fremover. Som revisor må vi utvikle oss i takt med samfunnet. Derfor mener Riksrevisjonen det er nødvendig å ha mer oppmerksomhet om statsforvaltningens arbeid på disse to områdene. Dette er revisjonsområder som Stortinget gjentatte ganger har understreket betydningen av, og som er spesielt viktige i det offentlige ordskiftet.

Det stilles stadig nye og høyere krav til at statsforvaltningen legger til rette for det grønne skiftet, og at de selv tar klimavennlige valg. Det er avgjørende for fremtiden og derfor må dette området kontrolleres godt. Kravet til en mer effektiv offentlig sektor er også høyt. En eldre befolkning med økte utgifter til pensjoner og helse- og omsorgstjenester, samtidig som betydningen av oljeinntektene reduseres, gjør at staten må få mer igjen for hver krone. Gode og brukervennlige digitale løsninger, som også ivaretar samfunnets og innbyggernes sikkerhet, er en viktig del av dette.

Kontroll og veiledning må gå hånd i hånd

Norsk forvaltning er god, men det er likevel behov for revisjon og kontroll. Revisorer har en sentral funksjon i demokratiet. Vi sikrer åpenhet om offentlig pengebruk og bidrar til at offentlige virksomheter følger lover og regler. Det gjelder på alle forvaltningsnivåer - stat, fylke og kommune.

Veilederrollen er en viktig del av kontrollfunksjonen og jeg mener den må styrkes. Målet med revisjon og kontroll er ikke å finne feil i seg selv, men å bidra til en bedre forvaltning som kommer innbyggerne til gode. Riksrevisjonen har en unik mulighet til å gi forvaltningen god veiledning gjennom den brede kompetansen vi har, og erfaringene vi får fra å revidere hele bredden av statlig virksomhet.

Det er ingen motsetning mellom kritikk og veiledning. At revisor viser hva som ikke fungerer, er veiledende i seg selv, men det stiller krav til hvordan vi kommuniserer. Tydelig, faktabasert og balansert er nøkkelord. Her skal vi bli enda bedre. Riksrevisjonen skal være tydelige på det som ikke fungerer. Samtidig skal vi løfte frem det som er bra, og trekke frem de gode eksemplene. Det er mye læring i begge deler. ●

Øvrige kronikører:



Bidragstyre fra KS
Kommunalsektorens
organisasjon



Foto: Kommunal
Rapport

Ragnhild Sved, debattredaktør
i Kommunal Rapport



Foto: TI Norge

Av Tor Dølvik, spesialrådgiver i
Transparency International Norge og medlem
av Kommunalsektorens etikktvalg

HVA SKJER?

Taksonomi og ontologi – om indikatorer og sammenhengen mellom dem

I samarbeid med Statistisk sentralbyrå (SSB) har KS utviklet en klassifiseringsmodell – en taksonomi – som gjør det enklere for kommuner, fylkeskommuner og andre å måle egen innsats i arbeidet med FNs bærekraftsmål.

Taksonomien er en klassifiseringsmodell som indikatorer og indikatorsett til bærekraftsmålene kan sorteres etter. Modellen gjør det enklere å måle egen innsats i bærekraftarbeidet.

Det er ikke laget nye indikatorer, men man har prøvd å finne de indikatorene og de settene som kan være gode for å måle bærekraft, og så sortere dem etter en modell som SSB har laget.

Taksonomien er et verktøy for å systematisere indikatorer og indikatorsett som kan benyttes til å måle bærekraft slik at det blir tydeligere hva de ulike settene faktisk måler, og hvor gode de er til å måle bærekraft på ulike nivåer.

Modellen tar utgangspunkt i kommunenes ønske om å være særlig egnet til å vurdere og sortere indikatorer på regionalt og lokalt nivå i tråd med kommunenes behov. Den er utformet generisk og med vekt på å identifisere de dimensjoner ved en indikator som er nødvendig å avklare for alle bruksmåter, uavhengig av geografisk nivå.

På det mest fingergranulerte nivået er derfor taksonomien skreddersydd for et lokalt perspektiv, men oppbyggingen på høyere nivåer vil være godt egnet som et utgangspunkt også for andre bruksområder og geografiske nivåer, det være seg nasjonale og globale.

Denne taksonomien må ikke forveksles med den mye omtalte EUs taksonomi for bærekraftige finansaktiviteter i EUs Green Deal. Den er et regelverk for bærekraftige finansaktiviteter og skal gi en felles europeisk definisjon av hva som er bærekraftige investeringer. ●



Les mer om taksonomien på:
ks.no/fagomrader/barekraftsmalene/maling-kartlegging-og-analyse-av-barekraft/

Av **Tora Aasland**, Leder av Kommunesektorens etikkutvalg

Refleksjoner etter Kontrollutvalgs-konferansen 2022

Godt kontroll- og revisjonsarbeid er de beste forebyggende tiltak mot korrupsjon, misfornøyde ansatte og innbyggere og mot nedbygging av tillit.

Kontrollarbeid både fra fagfolk og politikere styrker og sikrer forvaltningen og trykker demokratiet. Vel å merke hvis arbeidet er basert på åpenhet, klare regler og god kunnskap og høy bevissthet om ansvaret og oppgavene.

Som leder av Kommunesektorens etikkutvalg setter jeg stor pris på de årlige kontrollutvalgskonferansene. De bidrar til opplysning og læring også av de etiske utfordringene i den lokale forvaltningen. Denne gråsonen mellom jus og moral som kalles etikk, er noe av det viktigste og vanskeligste for å fremme en tillitsbasert forvaltning.

Mer å gjøre for kontrollutvalgene

Kontrollutvalgene får stadig mer å gjøre, noe som ble satt på dagsorden i årets kontrollutvalgskonferanse. Med flere henvendelser og utvidete arbeidsoppgaver blir det enda viktigere med klare regler for å bidra konstruktivt og sikre rettssikkerheten i lokalforvaltningen. På Kontrollutvalgskonferansen var det nyttige innlegg og råd om dette både fra Sivilombudet og fra Økokrim. Lokalt skal kontrollutvalgene være både riksrevisjon og sivilombud i ett.

Når det gjelder utvidete arbeidsoppgaver også for lokale kontrollfunksjoner, fikk konferansedeltakerne med seg tankevekkende foredrag om utfordringene med klimaendringer, miljø og bærekraft. Takket være FNs klimapanel og vedtak om bærekraftmålene, er det såpass mye og god kunnskap om dette at man kan gjøre konkrete kartlegginger og forutsi hvordan klimaet i den enkelte kommune kommer til å bli.

Stikkordene varmere, våtere og villere kaller på god beredskap både i kommuneplanprosesser og i håndtering av dramatiske hendelser som følge av klima-utfordringene. Asker kommune er et godt eksempel på en kommune som har tatt bærekrafttenkingen tungt inn i alle kommunens virksomheter. En god rollemodell!

I tillegg til økning i kontrollbehov for saker som har med bærekraft å gjøre, er det en generell økning i saker i kontrollutvalgene. Kommunal Rapport fra 24. februar 2022 beskriver de travlere tider for kontrollutvalgene, og

får fram hvordan aktiviteten og kunnskapsbehovet engasjerer, men også hvor nyttig det er med kontinuerlig drøfting av rolleforståelse og arbeidsmåte.

Etter mønster av fjellvettreglene, som handler om å ta ansvar når man beveger seg ut i krevende og uforutsigbart terreng, utarbeidet daværende fylkesmannen i Nordland «Kontrollvettreglene». Disse er i bruk ennå, og fungerer godt som døråpnere til kontroll- og revisjonsarbeid.

Denne gråsonen mellom jus og moral som kalles etikk, er noe av det viktigste og vanskeligste for å fremme en tillitsbasert forvaltning.

Reglene er bygget opp som beredskapsregler med vekt på å lære av de mer erfarne, å bruke risiko- og vesentlighetsanalyser som kart og kompass, å snu i tide, og ikke minst: melde fra: «Meld fra til kommunestyret om hva kontrollutvalget planlegger å gjøre». Slik tenking er med på å skape tillit ved å drive kontinuerlig bevisstgjøring, å være klar på roller og ansvar, og å være rustet ved å ha gode ordninger og forutsigbare rutiner.

Håndtering av varsling

Varslingssaker kan være ubehagelige og svært krevende å håndtere. Det er fristende å få dem ut av systemet. Praxis er ulik i kontrollutvalgene: fra at en varslingssak kanskje feilaktig omdefinieres til personalsak, eller at ansatte straffes for å ytre seg, til at det bevisst er bygget opp en god og trygg ytringskultur og et trygt system for varslingsmottak: et system som tar vare på både varsler og den det varsles på.

Advokat Birthe Eriksen bidro på konferansen med en nyttig gjennomgang av dilemmaer og utfordringer i varslingssaker. Hun trakk blant annet fram makt-perspektivet, som en synliggjøring av at det ofte er en

maktubalanse mellom den som varsler og den eller de det blir varslet på. Avmakt kan fort bli resultatet. Et mest mulig nøytralt system for varslingsmottak vil skape mer trygghet og mindre uro og konflikt.

Som leder av Kommunesektorens etikkutvalg får jeg av og til henvendelser fra fortvilte innbyggere som ikke når fram, og som opplever seg motarbeidet eller avvist av kommunen. Det kan være utfordrende nok for en kommune å ha gode systemer for intern varsling, men det er enda mer krevende å ha systemer for ekstern varsling. Et mottakssystem som har som mål å definere for eksempel påstander om korrupsjon eller inhabilitet som egentlig et varsel, å gi en respektfull og høflig håndtering av varsler, og å legge grunnlaget for en god ytringskultur, vil bidra til en tillitsskapende forvaltning.

Tillitsskapende forvaltning

Kommunesektorens etikkutvalg utarbeidet høsten 2021 noen anbefalinger til kommunene til hjelp i deres kontinuerlige arbeid med en tillitsskapende forvaltning. Vårt mandat er bygget på kommunelovens formålsparagraf: «... videre skal loven bidra til at kommuner og fylkeskommuner er effektive, tillitsskapende og bærekraftige». Selv om tilliten til norske myndigheter er høy, er det for mange som melder om problemer med å si fra, og om åpenbare forskjellsbehandlinger. Utvalgets anbefalinger var da blant annet:

- Å sørge for full åpenhet i alle beslutningsprosesser slik at befolkningens tillit og deltakelsesmuligheter styrkes og det blir mulig å stille myndighetene til ansvar, og
- Å beskytte alle som avslører korrupsjon og styrke varselvernet. Rettighetene til den det varsles på skal også ivaretas.

Ellers anbefalte vi utvikling av antikorrupsjonsprogrammer, gjennomføring av opplæring av ansatte på alle nivåer, og håndheving av brudd på korrupsjonslovgivning.

Etter avsløringene av pendlerbolig- og etterlønnssakene på Stortinget, hadde utvalget i januar 2022 en diskusjon om tillitsbaserte ordninger. Det er liten tvil om at tilsvarende kan skje også lokalpolitikere. Våre anbefalinger er blant annet å forsøke å forebygge eventuelt misbruk gjennom forvaltningsrevisjon, risikoanalyser, varslingsordninger, dilemmatrening og etiske retningslinjer med tema relatert til kommunens ordømme og tillit hos innbyggerne og bevissthet rundt forvaltning av samfunnets fellesmidler.

Etikkutvalget håper at kommunene går gjennom sine ordninger for å se om det er behov for bedre informasjon, oppfølging og bevisstgjøring for å gjøre alle trygge på at regelverk følges. Dette er et arbeid kontrollutvalgene også kan gjøre for sammen med sin kommune sørge for at ordningene fungerer slik at tilliten ikke svekkes. ●



Datovarsling – KOMØK '22!

Fredag 26. august overleverer *Inntektssystemutvalget* sin innstilling og forslag på endringer i Inntektssystemet for kommunesektoren.

Mandag 12. – og tirsdag 13. september møtes kommunalministeren, utvalgsmedlemmer, KS, ordførere, folkevalgte, kommunedirektører og rådmenn, kommunalsjefer, økonomisjefer, økonomer, revisorer, fagpersoner og alle andre med interesse for kommunesektoren, for å diskutere årets viktigste sak; skal utjamningen i inntektssystemet være som nå, forsterkes eller reduseres? Og hvordan kan og bør det i så fall gjøres? Og hva betyr dette for din kommune? Vi dere få mer eller mindre penger i årene som kommer?

Marker **Mandag 12. september og tirsdag 13. september** i din kalender nå!

Påmeldingen åpner ca 1. april og fullstendig program er klart ca 1. mai. I mellomtiden kan du følge oss på Facebook. Be om å få bli medlem i gruppa «KOMØK» og hold deg oppdatert og bidra med gode forslag til temaer som du mener bør på dagsorden.

For informasjon kontakt: Håvard Moe, fagansvarlig, havard.moe@ks.no

12.-13. september 2022
Clarion The HUB Oslo Sentrum





Av **Sunniva Tusvik Sæter**, forvaltningsrevisor i Revisjon Midt-Norge SA

Test av korte rapporter

Revisjon Midt-Norge SA (RMN) lagde i 2021 50 rapporter, og i løpet av valgperioden vil alle deltakerkommunene ha mottatt minst to forvaltningsrevisjonsrapporter.

Våre rapporter er som oftest mellom 40-70 sider inkl. vedlegg. Vi har derfor gjennomført et testprosjekt med korte rapporter (3-8 sider) som et supplement til de lange.

De korte rapportene skal være mer visuelle og samtidig «gi mer» enn våre standardsammendrag. Vi lagde kortrapporter til fire ulike forvaltningsrevisjonsrapporter, til fire ulike kontrollutvalg.

Et kommunestyremedlem må forholde seg til store mengder sakspapirer. En tilfeldig utvalgt kommune har i mars 2022 en møteinnkalling på 647 sider. Her er det ingen rapporter fra oss, men dersom det var det ville nok innkallingen blitt på over 700 sider.

Flere av oss som jobber med forvaltningsrevisjon i RMN får tilbakemeldinger på rapportene, både gode og dårlige. Noen er såpass freidige at de etterspør tilbakemeldinger både fra kontrollutvalg og kommunestyrer, og den som roper i skogen får svar. Det vanligste svaret er at rapportene våre kan være lange og tunge. I en politikerhverdag med store mengder sakspapirer bidrar våre rapporter til at bunken blir høyere. Vi som revisorer mener selvfølgelig at rapporten i sin helhet er viktig, og at politikerne bør lese den fra start til slutt for å få det hele bildet. Er det realistisk?

Vi som revisorer mener selvfølgelig at rapporten i sin helhet er viktig, og at politikerne bør lese den fra start til slutt for å få det hele bildet. Er det realistisk?

Vi i RMN bruker gjerne 350 timer på en ordinær forvaltningsrevisjon. Er det fornuftig bruk av tid hvis endelig rapport kun leses av administrasjonen og et fåtall politikere? Er det vårt ansvar å gjøre rapporten mest mulig tilgjengelig? Eller er det politikernes ansvar å lese alt de får tilsendt, uavhengig av hvor tungt det er?

Rapportene ønsker å bli lest – men er de lett tilgjengelige og er det lav terskel for å lese de? Hva er konsekvensen av at våre rapporter ikke blir lest? Der som flere leser den korte rapporten i stedet for å ikke lese den lange – vil dette gi politikerne våre et bedre demokratisk utgangspunkt? Eller skal vi tviholde på å ha kun den lange (ja, for det blir den når den skal inneholde alt standarden krever) RSK-tilfredsstillende rapporten fordi det er sånn det skal være?

Vår tanke med kortrapportene er at det skal være en enkel innfallsport til våre ordinære rapporter.

RSK 001 *Standard for forvaltningsrevisjon* setter rammene for hvordan et forvaltningsrevisjonsprosjekt skal gjennomføres og hva rapporten skal inneholde. Dette gir både muligheter og begrensninger. Når det gjelder kommunikasjon med leser, kan man argumentere for at RSK 001 legger begrensninger for hvor enkelt vi kan kommunisere med våre lesere. Samtidig skal vi dokumentere våre funn og vise hvordan vi kommer fram til våre konklusjoner.

Hvor går grensa mellom tillit til revisor, og hvor mye vi skal dokumentere? Ofte finner vi også mye som ikke trekkes fram i vurderinger eller konklusjoner. Noen mener at rapporten kun skal inneholde de data vi vurderer på. Andre mener at våre forvaltningsrevisjonsrapporter er viktig «folkeopplysning og politikeropp-læring», og at rapporten bør inneholde mer enn akkurat det vi skal vurdere på.

Vår tanke med kortrapportene er at det skal være en enkel innfallsport til våre ordinære rapporter. Kanskje noen leser den korte rapporten, og får lyst til å lese den lange. Tilbakemeldingene fra kontrollutvalgene var i all hovedsak positive.

I første omgang kommer vi til å ta med oss erfaringer fra kortrapportene og bruke de til å utvikle den lange rapporten.

Lederen av et kontrollutvalg uttalte at «kanskje flere i kommunestyret faktisk leser noe, sånn at vi kan få til en diskusjon». Noen mente at kortrapporten ville være nyttig når man skulle følge opp anbefalingene. Et kontrollutvalgsmedlem hadde brukt den korte rapporten til å holde tråden i den lange, og leste de ved siden av hverandre.

Noen kontrollutvalgssekretærer opplevde den korte rapporten som et ekstra dokument som bidro til mengden sakspapir. Tilbakemeldingen der var: kan vi gjøre noe med den lange rapporten som gjør at behovet for en kortrapport blir mindre? Vi fikk også tilbakemeldinger om at det var godt med noen visuelle avbrekk. Mange sider med tekst kan være tungt. Kortrapporten skal gi et konsentrat av rapporten med mer luft i teksten og flere visuelle virkemidler.

Fordeler med korte rapporter:

- Øker lesbarhet med visuelle grep
- Kan bidra til å nå flere lesere
- Enklere å dele til andre som kan være interesserte i rapporten
- Utfordrer revisor til å konsentrere teksten/funn fra rapporten, noe som erfaringsvis bidrar til at utarbeiding av presentasjon til KU tar kortere tid
- Rød tråd
- Bedre demokratisk grunnlag når flere leser noe?
- Kan skape mer interesse for hovedrapport
- Mindre «revisorsk»
- Kan i større grad sammenfatte data uten å dokumentere det

Ulemper med korte rapporter:

- Et ekstra dokument
- Ekstra arbeid for revisor i innspurten av arbeidet
- Risikerer at beslutningstakere kun leser den korte – får man da det hele bildet?
- Utfordrende å konsentrere en kompleks rapport til få sider
- Hvordan sikrer man en kobling mellom hovedrapporten og kortrapporten? Kan risikere at den korte rapporten lever sitt eget liv, og at lesere ikke finner den lange.

Vår tanke er at dette også skal være mer lettlest også for de som har lese- og skrivevansker eller som rett og slett ikke er vant til å lese større rapporter. Rapportlesing er en øvingssak!

Samtidig som vi har testet de korte rapportene, har vi også hatt workshops med selskapet som utarbeider vår nye hjemmeside. Her ble vi utfordret på hvem som er vår målgruppe. Denne tankegangen tok vi også med oss inn i arbeidet med kortrapportene, for vi ønsker gjerne at flere enn politikerne og administrasjonen skal lese våre rapporter. Den lille kortrapporten kan være enklere å dele til f.eks. media, på Facebook, til andre kommuner, andre revisorer, forskningsmiljø og student-er eller interesseorganisasjoner eller velforeninger.

Vi sitter igjen med delte erfaringer etter vår test av korte rapporter. Det er ekstra arbeid å utarbeide en kort-

Etikk • 2

1. Bakgrunn
2. Metode
3. Etiske retningslinjer
4. Etisk standard
5. Etiske holdninger

Metode

INTERVJU

Oppstartsmøte med kommunedirektør og personal- og HMS-sjef. Eget møte med personalsjef for å gjennomgå resultatene fra spørreundersøkelsen og stille oppfølgingsspørsmål.



SPØRREUNDERSØKELSE

Spørreundersøkelse til alle ansatte i Verdal kommune for å undersøke om de ansatte kjenner til etiske retningslinjer og de etiske holdningene og verdiene til de ansatte. Spørreundersøkelsen fikk en svarprosent på 52 prosent.



DOKUMENTGJENNOMGANG

Gjennomgått kommunens etiske retningslinjer, varslingsreglement, reglement/retningslinjer for sosiale medier, plattform for ledelse, kommuneplanens samfunnsdel og årsmeldinger.



Kommunens arbeid med etikk – Verdal kommune

rapport, samtidig som man skal ferdigstille den vanlige forvaltningsrevisjonsrapporten.

Innspurten av et prosjekt kan være intens. Det er utfordrende å tenke annerledes enn kun tekstbasert, og det er vanskelig uten gode verktøy og et godt blikk for å kunne gjøre gode visuelle trekk i rapporten.

Vi i RMN sitter i dag litt på gjerdet når det gjelder kortrapporter. Vi mener det var et viktig forsøk på å gjøre våre rapporter mer tilgjengelige. I første omgang kommer vi til å ta med oss erfaringer fra kortrapportene og bruke de til å utvikle den lange rapporten.

Uavhengig av hvilket virkemiddel vi benytter for å kommunisere våre funn, er det viktig at vi arbeider for at våre rapporter og våre funn, er lett tilgjengelige for de som vi ønsker skal lese de. Klart språk og tydelig kommunikasjon er ledetråder vi etterstreber å følge. ●

Siden denne artikkelen ble lang og full av tekst, har jeg laget en kortversjon (eller som det på godt internettspråk heter: TLDR (too long didn't read)):

RMN har testet kortrapporter som et tillegg til forvaltningsrevisjonsrapportene. Gode tilbakemeldinger fra KU. RMN er usikker på veien videre for kortrapportene, men bruker erfaringer fra arbeidet til å utvikle vår lange rapport.

Sunniva Tusvik Sæter har jobbet som forvaltningsrevisor i Revisjon Midt-Norge siden 2016. Hun har en mastergrad i europastudier og lever i håpet om en forvaltningsrevisjon i trefningspunktet mellom norske kommuner og Europa. Enn så lenge banker revisorhertet noe hardere for eierskapskontroll og forvaltningsrevisjon i selskaper.



Gjennomføring av investeringsprosjekt

FUNN

Det er lagt til rette for god økonomioppfølging i prosjekter. Man har tatt i bruk en metode for å synliggjøre usikkerhet i prosjekt, denne usikkerheten bør synliggjøres også for politikerne. Sluttregnskap for prosjekter behandles gjennom at det synliggjøres i årsregnskapet. Revisor mener at totalsum for investeringsprosjekter over år i større grad kunne vært synliggjort for politikerne ved behandling av sluttregnskap.

Nyere investeringsprosjekter har et prosjektdirektiv hvor tids- og kostnadsramme er fastsatt. Disse prosjektene er ikke ferdigstilt. Eldre prosjekter som er ferdigstilt eller nærmer seg ferdigstillelse, har ikke like tydelige planleggingsdokumenter og er derfor lite etterprøvbare. Det er derfor utfordrende å vurdere om ferdigstilte prosjekter er gjennomført innenfor den fastsatte tids- og kostnadsrammen.

ANBEFALINGER

- ★ Økonomisk usikkerhet i investeringsprosjekter bør synliggjøres for politikerne
- ★ Totalsum med sluttregnskap for avsluttede investeringsprosjekter over år bør synliggjøres for politikerne

Revisor konkluderer med at investeringsprosjekter innen vann og avløp til en viss grad gjennomføres innenfor tids- og kostnadsrammer i samsvar med hovedplan og vedtak.

Utbygging av vann- og avløpstjenesten – Malvik kommune



Av Per Andreas Langeland

Slip skøytene! Nå vil nye EU-regler om varsling lokke flere ut på glattisen

Mye tyder på at varsling i arbeidslivet har blitt mindre virkningsfullt og mer risikofyllt det siste tiåret.

Nå åpner et nytt EU-direktiv for at flere kan bli varslere. Får vi bedre liv og samfunn om hver og en av oss går rundt med en fløyte i brystlomma?

Arbeidslivet har hatt erfaring med varslingsbestemmelser siden 2007. Tross flere lovendringer som skal gjøre det tryggere for arbeidstakere å melde fra om lovbrudd, opplever stadig flere svekket tillit til varslingsinstitusjonen.

Fafo fant i 2018 at annenhver arbeidstaker som har sett eller erfart noe kritikkverdig på arbeidsplassen, unnlater å varsle. Den viktigste grunnen er frykt for sanksjoner, noe én av fem varslere sier de opplever. Trenden i ansattes ytringsbetingelser er også negativ, ifølge en Fafo-undersøkelse fra 2021.

I 2019 vedtok EU et direktiv om varsling som virkemiddel i reguleringen av samfunnet. Direktivet er en utvidelse og samordning av ulike regelverk om varsling og trådte i kraft i desember 2021. Virkeområdet er ved brudd på EU-lovverket innen eksempelvis offentlige innkjøp, finansielle tjenester og produktsikkerhet, men også miljøvern og folkehelse.

Tanken med de nye EU-reglene er at personer som får førstehånds kjennskap til ulovligheter kan bidra til å hindre skade og trusler på allmennhetens interesser som ellers ville forbli skjult. Direktivet åpner dermed for at andre enn arbeidstakere kan varsle. En del av denne personkretsen ble innlemmet i arbeidsmiljøloven i 2020.

De nye varslingsreglene utløser krav om at private og offentlige virksomheter av en viss størrelse, skal ha interne og eksterne varslingskanaler og håndtere sakene på en uavhengig og kompetent måte.

Vi går altså i retning av «varslings-samfunnet» hvor det skal være legitimt å si ifra når vi ser at noen gjør noe de ikke skulle gjort – en slags sosial kontrollinstans, et torg for angiveri.

Erfaringene fra arbeidslivet og metoo-sakene har vist at varsling kan være en risikosport. Det er antakeligvis derfor direktivet har skrudd til varslervernet. Kravet til anonymitet og saksbehandlingstid har blitt strengere, men det viktigste «våpenet» i vernet er

forbudet mot gjengjeldelse. Tanken er at dette skal oppmuntre den enkelte til å bruke sin grunnleggende rett til å ytre seg fritt.

Spørsmålet vi bør stille er om varslingsfokusert kan virke mot sin hensikt. Om vi blir et folk som er så redd for å trå feil at vi til slutt bare gjør det vi får beskjed om. At demokratiet forvitrer i juridiske kamper om såkalte objektive sannheter.

Skal vi tro AFI-forskning fra 2021 er det i hvert fall grunn til bekymring. De har sett at Faktaundersøkelser som metode for å få slutt på konflikter i arbeidsmiljøet, gir arbeidsgivere en definisjonsmakt som nærmest pulveriserer enhver legitim grunn arbeidstakere har til å ytre seg kritisk. Ingen bør tro at noen kommer uberørt fra slike prosesser.

Vi går altså i retning av «varslings-samfunnet» hvor det skal være legitimt å si ifra når vi ser at noen gjør noe de ikke skulle gjort – en slags sosial kontrollinstans, et torg for angiveri.

Sett fra et menneskelig ståsted – går det egentlig an å forby gjengjeldelse? Gjengjeldelse er en naturlig respons på noe som har berørt vårt indre verdssystem. Vi viser takknemlighet når vi opplever at noen er gode med oss, og vi kan reagere med harme når vi opplever det motsatte. Begge er naturlige menneskelige reaksjoner. I jussens verden later det til at sistnevnte respons kan håndteres med forbud.

Det ligger et paradoks i forbudet mot gjengjeldelse. Brudd på bestemmelsen kan resultere i en straff, og straff er i bunn og grunn en gjengjeldelse. Denne hevnespiralen er en indikasjon på at varslingsprosesser tilspisser en konflikt som allerede er der. Spørsmålet er om vi med varsling setter inn støtet for sent, når ting har gått for langt.

Blindsonen – den offentlige utredningen fra 2020 etter mange års feilpraktisering av folketrygdlovens oppholds krav ved reiser i EØS-området, kan ha en overføringsverdi her.

Granskingsutvalget mener at feilpraktiseringen kunne vært oppdaget tidligere om ikke sakene ble behandlet og avskrevet som enkeltsaker. I fraværet av at noen løftet blikket og tok initiativ til en systematisk gjennomgang, fortsatte NAV å praktisere regelverket feil.

Spørsmålet er om vi med varsling setter inn støtet for sent, når ting har gått for langt.

Går vi lenger under overflaten peker utvalget på mangel på kompetanse, kapasitet og kritisk tenkning som følge av flere runder med omorganiseringer og nedbemanninger i direktoratet. De politiske føringene om en mer effektiv trygdeforvaltning ledet oppmerksomheten mot bekjempelse av trygdemisbruk på bekostning av hensynet til den enkeltes rettigheter.

Vi kan spørre oss om det nye varslingsdirektivet kunne avverget det som fikk betegnelsen Trygde-skandalen. Det ville det neppe. Så lenge varslene hadde blitt behandlet enkeltvis og ingen med pondus rettet noe kritisk blikk, ville sakene trolig endt på samme vis.

Roten til problemet ligger antakelig dypere. Stadig økende behov for varsling kan ses som et symptom på et samfunn som er i ferd med å miste kontakten med verdiene det bygger på. Det er en risiko forbundet med alt som stadig skal bli mer effektivt. Det kan ha sin pris. Regningen dukker bare opp et annet sted, på et annet tidspunkt.

I en effektivisert og strukturert verden er det ikke sikkert det er rom for å være annerledes. Det kan være at du bare må forholde deg til det som er gjengs. Er det da å forvente at nettopp dine ytringer skal bli tatt hensyn til? Dette skulle jo være selve grunnkonseptet for det nye EU-direktivet.

Pussig nok er valg av lederstil også en grunnleggende frihet. Denne friheten involverer makt som kan sette den enkeltes selvbestemmelse til side. Det er bare å se på hvem som er i posisjon til å definere sannheten og hvilke bindinger vedkommende har.

Med de nye varslingsreglene er det fare for at den som blåser høyest i fløyta også er den som blir hørt. Spørsmålet da er om vi egentlig har kommet noe lenger. Når hver og en av oss kan opptre som dommere over andre.

Varsling – verdier og vern er resultatet av en offentlig utredning av varslingsbestemmelsene i arbeidslivet fra 2018. Utvalget konkluderte med at varsling er en verdi, ikke et problem.

Dersom varsling virkelig er en verdi slik utvalget vil ha det til, kunne det å gå helt motsatt vei om vern være en tanke. Se for deg at vi legger ned våpnene, kler av rustningene og tar sjansen på å møte hverandre med åpne tillitsfulle øyne, uavhengig av ståsted og status.

Se for deg at du i møte med andre vil kjenne på både positive og negative følelser, hvor du våger å uttrykke din respons. Opplevelsen vil du sitte på uansett. Den verste skaden vi gjør er antakeligvis å la være.

Kanskje det nettopp er i de trygge menneskemøtene at våre verdier formes og viljen til endring fortsatt er til stede. Kanskje det er nettopp da vi tør å tenke selvstendig, være ærlige og gjøre de gode valgene.

Denne måten å forstå mekanismene bak varsling på er noe kommunerevisjoner og kontrollutvalg bør ha i tankene i sitt arbeid.

Varslingsutvalget skisserer i sin rapport den ideelle varslingsprosess. Det kan argumenteres for at den ideelle varslingsprosessen ikke finnes, for hva skal vi da med en egen institusjon for varsling? Ville ikke de ordinære systemene håndtert dette like godt?

Svaret på det siste er nok ganske åpenbart – jo! Den ideelle varslingsprosessen er til forveksling lik et konstruktivt og funksjonelt system. Forskjellen er at frykt er erstattet med trygghet, og trussel om straff med et ønske om utvikling.

Det er noe ved denne fløyteblåsende metaforen. De signalene vi strengt tatt burde ha lyttet til. De kommer ikke fra et instrument som kan trekkes opp av en brystlomme. De finnes der naturlig, like på innsiden.

Det er i det minste et sted å begynne. ●

Referanser

- Andreassen, P. H. D. og Remmen, C. (2020). EUs varslingsdirektiv. Nettsiden til IIA Norge 25. mars 2022
- Directive (EU) 2019/1937 of the European Parliament and of the Council of 23 October 2019 on the protection of persons reporting on breaches of Union law
- Nordrik B. og Kuldova T. Ø. (AFI/2021). Faktaundersøkelser - et «hybrid konfliktvåpen» på norske arbeidsplasser. Gyldendal
- NOU 2018: 6 – Varsling – verdier og vern. Varslingsutvalgets utredning om varsling i arbeidslivet
- NOU 2020: 9 – Blindsonen. Granskning av feilpraktiseringen av folketrygdlovens oppholds krav ved reiser i EØS-området
- Trygstad, S. C. og Ødegård A. M. (2021). Ytringsfrihet i arbeidslivet. Fafo faktaflak desember 2021
- Trygstad, S. C. og Ødegård A. M. (2019). Varsling i norsk arbeidsliv 2018, Fafo-rapport 2019:14

Per Andreas Langeland er sivilingeniør med bakgrunn som ulykkesgransker i transportsektoren. De siste årene har han engasjert seg i varslingsproblematikk med henblikk på læring og systemforbedring. [per.andreas.langeland@outlook.com]

Ny rapport om uetisk adferd og korrupsjon i kommunesektoren

Korrupsjon oppleves ikke som et problem i kommunesektoren, viser en undersøkelse Ipsos har utført på vegne av KS. Forventing om uetisk adferd er derimot mer utbredt.

Ipsos har på oppdrag for KS FoU gjennomført en nasjonal kartlegging om uetisk atferd og korrupsjon i kommunesektoren. Den bygger på tidligere undersøkelser som KS har fått gjennomført og bidrar til å danne kunnskapsgrunnlag for KS' arbeid med å styrke kommunesektorens forebygging og håndtering av uetisk atferd og korrupsjon.

Kartleggingen tar for seg en rekke ulike problemstillinger knyttet til etikk og korrupsjon, herunder i hvilken grad ordførere og ledere i kommunesektoren anser korrupsjon som et problem, deres kjennskap til situasjoner og deres egne erfaringer med press i retning av uetisk atferd eller korrupsjon i kommunen eller selskapet generelt, og kommunens eller selskapets arbeid med å forebygge og håndtere uetisk atferd og korrupsjon.

Korrupsjon oppleves i all hovedsak som et lite problem blant ordførere og ledere i kommunesektoren. 9 av 10 respondenter opplever korrupsjon som et lite eller svært lite problem og denne andelen har holdt seg stabil siden 2013.

Når gjelder kjennskap til situasjoner med press i retning uetisk atferd eller korrupsjon, er bildet noe mer nyansert. Litt under halvparten (44 prosent) av respondentene i undersøkelsen kjenner til minst én situasjon med forventning om uetisk atferd eller tilbud om utilbørlig fordel i sin kommune eller sitt selskap.

Areal, plan og byggesak anses som mest utsatt

Av de som kjenner til minst én situasjon anser flest areal, plan og byggesak som den mest utsatte sektoren (32 prosent) etterfulgt av eiendom (15 prosent). Disse to sektorene ble også ansett som de mest utsatte i 2017. Dette inntrykket samsvarer med lederes egne erfaringer.

Mellomledere anses som mest utsatt for tilbud om utilbørlig fordel både av kommunedirektører (47 prosent) og ledere (31 prosent), noe som også var tilfellet i 2017. Det er likevel ikke slik at mellomledere faktisk har større grad av kjennskap til eller oftere har opplevd press.

Svært få (1 prosent) har inntrykk av at pandemien har ført til flere situasjoner med henvendelser om uetisk atferd eller utilbørlig fordel, men hele 7 av 10 svarer «vet ikke» på dette spørsmålet. 6 av 10 mener

rutiner og tiltak for å forebygge og håndtere uetisk atferd og korrupsjon har forholdt seg uendret siden starten av pandemien og 1 av 10 mener de har blitt styrket.

Egne erfaringer

Litt under halvparten (48 prosent) av respondentene har selv opplevd minst én situasjon med forventning om uetisk atferd eller tilbud om utilbørlig fordel. Det er en høyere andel av kommunedirektørene og ordførerne som har opplevd situasjoner med press eller forventning sammenlignet med de andre målgruppene.

Blant ledere, har flere opplevd forventning om uetisk atferd eller tilbud om utilbørlig fordel i store kommuner (over 10 000 innbyggere), enn i mindre kommuner. Over halvparten av de som har opplevd situasjoner med press eller forventning svarer at disse situasjonene skjer sjeldnere nå enn før.

Flest har opplevd henvendelser fra grunneiere eller privatpersoner (23 prosent) og organisasjoner eller foreninger i lokalsamfunnet (21 prosent), men mange svarer også «ingen spesielle aktører» (17 prosent). Færrest svarer at henvendelsen(e) kom fra transportselskap (1 prosent). Det er høyest andel ledere innen næring og landbruk (65 prosent), tett etterfulgt av areal, plan og byggesak (65 prosent) som selv har opplevd minst én situasjon med forventning om uetisk atferd eller tilbud om utilbørlig fordel.

Etikkarbeid i kommunesektoren

De fleste kommuner (69 prosent) har behandlet saker knyttet til etikk og korrupsjon på politisk nivå i inneværende kommunestyre- eller fylkestingsperiode.

Blant kommunedirektørene svarer mange at varsling (65 prosent), verdier, holdninger og kultur (63 prosent), og åpenhet (62 prosent) har vært oppe til diskusjon det siste året, mens digitalisering som verktøy for forebygging diskuteres sjeldnere (17 prosent). Flest svarer at deres kommune eller selskap har oppdatert eller formidlet etiske retningslinjer og rutiner for varsling (ca. 1 av 2 kommunedirektører og ca. 4 av 10 blant ledere og selskapsledere). Færre svarer at det er gjennomført dillemmatruening (2 av 10 kommunedirektører, 1 av 10 ledere, 6 prosent av selskapsledere).

46 prosent av kommunedirektører svarer at det er varslet om kritikkverdige forhold i kommunen det siste året. Til sammenligning svarer 3 av 10 ledere og 1 av 10 selskapsledere at det er varslet om kritikkverdige forhold i deres kommune eller selskap det siste året.

Kommunens eller selskapets verdier og retningslinjer knyttet til etikk og korrupsjon ble i all hovedsak vurdert som klare og entydige på tvers av målgruppene.

Jevnt over opplever de fleste av respondentene at kommunen er profesjonell og at innbyggere har gode muligheter for varsling.

Samtlige målgrupper mener det er størst kunnskaps- og utviklingsbehov innen risikoanalyser for å avdekke sårbare områder og prosesser (41 prosent). Andre arbeidsområder der mange mener det er behov for økt

kunnskap og utvikling er internkontroll (28 prosent), verdier, holdninger og kultur (24 prosent), digitalisering som verktøy for å forebygge uetisk atferd og korrupsjon (24 prosent) og rolle- og ansvarsfordeling (23 prosent). Arbeidsområder som anses å ha minst utviklings- og kunnskapsbehov er kontrollutvalgets eller selskapsstyrets ansvarsområder (3 prosent av selskapsledere) og forvaltningsrevisjon (5 prosent). ●



Rapporten «Uetisk atferd og korrupsjon i kommunesektoren – erfaringer fra kommunene» er tilgjengelig på: ks.no/fagomrader/forskning-og-utvikling-fou/forskning-og-utvikling/uetisk-adferd-og-korrupsjon-i-kommunesektoren/

Innsyn i e-post og annet elektronisk lagret materiale

Det finnes strenge regler for når en arbeidsgiver kan gå inn i ansattes e-postkasse eller private filer. Datatilsynet har oppdatert sin veileder på området.

En personlig e-postkasse hos en arbeidsgiver er privat, selv om den ansatte bruker den for å utføre arbeidsoppgavene sine. Privat korrespondanse er i kjernen av retten til privatliv, og arbeidstakere har en høy forventning om å få ha innholdet i e-postkassen sin i fred. Innsyn i ansattes e-postkasse eller private filer, er et stort inngrep i personvernet, og det skal derfor mye til for at en arbeidsgiver har lov til å gjøre slike innsyn.

Automatisk videresending av e-post anses som en kontinuerlig overvåking av den ansattes bruk av elektronisk utstyr, og vil ikke være tillatt. Overvåking av en arbeidstakers bruk av elektronisk utstyr er nemlig forbudt, og kan bare unntaksvis skje hvis formålet er å administrere virksomhetens datanettverk eller avdekke eller oppklare sikkerhetsbrudd i nettverket. Overvåkings tiltaket må være nødvendig for disse formålene. Automatisk videresending vil neppe oppfylle disse vilkårene.

Det er derfor kun innsyn i enkeltstående tilfeller, for konkrete og lovlige formål, som kan være tillatt. Og det er bare lovlig dersom de strenge vilkårene i personvernforordningen og e-postforskriften er oppfylt.

En arbeidsgiver kan bare gjøre innsyn i nåværende eller tidligere ansattes e-post eller private filer i to tilfeller:

1. Det første er når det er nødvendig for å ivareta driften av virksomheten eller andre berettigede interesser ved virksomheten.

2. Det andre er ved mistanke om grove brudd på arbeidstakerens plikter.

Personvernforordningen gjelder når arbeidsgiveren vil gjøre innsyn i en ansatt sin e-post eller private filer. I tillegg kommer forskriften om arbeidsgivers innsyn i e-postkasse og annet elektronisk lagret materiale («e-postforskriften»), og som inneholder spesialregler for når innsyn er tillatt og hvordan arbeidsgiveren i så fall skal gå frem.

Hva med kontrollutvalgets rett?

Kommunaldepartementet har tidligere uttalt at kontrollutvalget ikke kan betraktes som en del av kommunen som arbeidsgiver. E-postforskriften kommer derfor ikke direkte til anvendelse. Men dersom det foreligger rettslig grunnlag for kontrollutvalgets innsyn i ansattes e-post, bør prosedyre-reglene i § 3 i e-postforskriften etterleves. ●



Lenke til Datatilsynets oppdaterte veileder: datatilsynet.no/personvern-pa-ulike-omrader/personvern-pa-arbeidsplassen/innsyn-epost-filer/

Innsynsguiden – En veileder basert på Sivilombudets behandling av innsynssaker

Innsyn i forvaltningens dokumenter er en helt sentral forutsetning for en åpen og opplyst debatt. Retten til innsyn er også et viktig verktøy for å avdekke kritikkverdige forhold i den offentlige forvaltningen.

Sivilombudet mottar og behandler stadig flere saker om innsyn, i 2021 var tallet nesten 300 saker. Som det eneste overordnede kontrollorganet har Sivilombudet innblikk i behandlingen av innsyns-krav i alle deler av den offentlige forvaltningen. Den nye veilederen er på Sivilombudets behandling av innsynssaker.

Guiden er ment å være en veiviser til innsyns-prosessen med utgangspunkt i det store antallet uttalelser fra Sivilombudet som gjelder innsyn. Den er ment å dekke ståstedet både til den som ber om innsyn og til den som skal behandle kravet. Flere av Sivilom-budets sentrale uttalelser om innsynsrett er løftet frem som praktiske eksempler i håp om å gi knagger å henge kunnskapen på.

Det finnes mange rettskilder som kan hjelpe for-valtningsorganene å gjøre ting riktig. Innsynsguiden vil

ikke erstatte eksisterende kilder og den gir ikke en fullstendig oversikt over rettsreglene eller problem-stillingene som forvaltningsorganer vil støte på.

Å behandle innsyns krav er et viktig ansvar forvalt-ningen har. Sivilombudet oppfordrer derfor virksom-hetsledere til å prioritere opplæring og bevisstgjøring om innsynsregelverket slik at innsynsretten ikke blir behandlet som en sideoppgave som er mindre viktig enn primæroppgavene. ●



Lenke til Innsynsguiden fra Sivilombudet:
sivilombudet.no/innsynsguiden/

Innsyn i varslingssak

Sivilombudet er kommet til at kontrollutvalget må anses som en del av kommunen. Reglene i arbeidsmiljøloven § 2 A-7 om taushetsplikt ved varsling til eksternt organ får derfor ikke anvendelse.

Saken gjelder Statsforvalterens avgjørelse om å gi delvis innsyn i dokumenter i en varslingssak.

Sivilombudet er kommet til at det var riktig å gi delvis innsyn i varslingssaken. Det er ikke rettslig grunnlag for å unnta dokumentene i sin helhet så lenge de taushetsbelagte opplysningene ikke utgjør det «vesentligste» av dokumentet.

Det er heller ikke funnet grunnlag for avgjørende rettslige innvendinger til Statsforvalterens konkrete vurdering av hvilke opplysninger som var omfattet av taushetsplikt.

Ved vurderingen av taushetsplikts rekkevidde etter reglene i offentleglova er det ikke et relevant hensyn at den som ber om innsyn muligens kunne anses som part i varslingssaken.

Innsyn må vurderes enten etter reglene i offentleglova eller forvaltningsloven kapittel IV om partsinnsyn. ●



Lenke til Sivilombudets uttalelse:
sivilombudet.no/uttalelser/innsyn-i-varslingssak/

NKRF FÅR NY MEDARBEIDER

Ellen Lange (51) er ansatt som seniorrådgiver i NKRF. Hennes arbeidsområder vil i hovedsak være innenfor forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll.



Ellen er Cand.polit. med hovedfag i sosiologi fra Universitetet i Oslo (2002). Hun har lang erfaring med forvaltningsrevisjon gjennom arbeid i Bærum kommunerevisjon (2002-03), Nedre Romerike Distriktsrevisjon (2003-13) og Oslo kommune-revisjon (2013-16). Ellen kjenner NKRF fra tidligere, blant annet var hun engasjert som kvalitetskontrollør i perioden 2011-16 og med i ei arbeidsgruppe som oppdaterte NKRFs Veileder i forvaltningsrevisjon.

Ellen kommer fra stilling som seniorrådgiver i Kommune-sektorens organisasjon (KS), område Forskning, innovasjon og digitalisering, avdeling Innsikt og innovasjon. Her har hun arbeidet med ASSS-samarbeidet, der ti av de største kommunene samarbeider om styringsinformasjon, tjeneste-utvikling og interessepolitikk. Hun har også jobbet med ulike læringsnettverk for kommuner, blant annet som prosjekt-ansvarlig for pilotnettverk om egenkontroll, og ansvarlig for forprosjekt for internkontrollprogram og revidering av veilederen «Orden i eget hus. Kommunedirektørens internkontroll».

Ellen tiltrer i slutten av mai, og hun erstatter Renate Borgmo som startet i ny jobb i Fredrikstad kommune fra nyttår.

ROGALAND REVISJON IKS

Anders Kaasinen (33) begynte 17. januar 2022 som revisor. Han jobber i 50 prosent-stilling mens han slutfører sin master i regnskap og revisjon på Universitetet i Stavanger. Anders har også bachelor i eiendomsmegling og i barnevernspedagogikk. Han har variert erfaring både som miljø-terapeut og eiendomsmegler-fullmektig.



SALTEN KONTROLLUTVALGSERVICE KO

Ronny Seljeseth (42) er tilsatt som seniorrådgiver. Ronny har bl.a. master i økonomi (sivil-økonom), og kommer fra stilling som daglig leder i RKK Salten. Han har tidligere arbeidet som økonomisjef og kommune-direktør i Saltdal kommune.



kontroll & revisjon utgis av:

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

E-post: post@nkrf.no

www.nkrf.no
[www.twitter.com/nkrf](https://twitter.com/nkrf)
[www.twitter.com/kommunerevisor1](https://twitter.com/kommunerevisor1)
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:

3.1., 1.3., 2.5., 1.7., 1.9. og 1.11
Frist for innsending av stoff til NKRF er som hovedregel den 5. i måneden forut for utgivelse.

Abonnementspris:

Kr 525 pr. år

Forsidebilde:

Foto: Priscilla Du Preez on Unsplash

Annonsepriser:

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

Opplag: 1600
ISSN 0800-644X

Foto som ikke er merket med rettighetshavere eies av NKRF.

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



Grafisk design og trykk:
Mercur Grafisk AS



Returadresse:
NKRF
Postboks 1417 Vika
0115 Oslo

NKRF fagkonferanse 2022

Velkommen til fagkonferansen! 2022

Quality Hotel Waterfront, Ålesund 1–2 juni



– på vakt for
*fellesskapets
verdier*



– kontroll og revisjon i kommunene