

Les mer om:

- ***Hvordan kan kommunen sikre seg mot cyberangrep?***
- ***Tillitsreformer – erfaringer fra Skandinavia***
- ***Kronikk: Riksrevisjonen i endring***

- 2 75 år siden...**
Bjørn Bråthen
- 3 Krigens påvirkning på kommunene**
Styreleder Per Olav Nilsen, NKRF – kontroll og revisjon i kommunene
- 4 Hvordan kan kommunen sikre seg mot cyberangrep?**
Bjørn Bråthen, seniorrådgiver i NKRF – kontroll og revisjon i kommunene
- 8 Riksrevisjonen i endring**
Karl Eirik Schjøtt-Pedersen, riksrevisor og daglig leder av Riksrevisjonen
- 10 Tillitsreformer – erfaringer fra Skandinavia**
Åge Johnsen, siviløkonom/professor i offentlig politikk, Handelshøyskolen, OsloMet – storbyuniversitetet
- 16 Det offentlige som markedsaktør**
Partner og advokat Kristian Jåtog Trygstad i Advokatfirmaet Mageli
- 18 Hva skjer?**
- 18 Offentlig utredning om risikoen ved naturtap
- 18 Sørlandet kommunerevisjon med spennende oppdrag for Stortinget
- 20 Ny veileder fra NKRF
- 20 Korrupsjonsdommer i Norge 2003-2023
- 21 Styrket innsats for forebygging og bekjempelse av økonomisk kriminalitet
- 22 Ny anbefaling for god skikk og praksis i kontrollutvalgssekretariatene
- 22 Kommunene mangler kompetanse om kontrollarbeidet
- 23 Tolkningsuttalelser om selvkost ved bruk av IKS
- 24 IKS og Samordnet registermelding – brev til NFD
- 24 Høring – forskrift om minimumsavdrag på lån for kommuner og fylkeskommuner mv.
- 25 Eiendomsskatt:
Dom om lokal reduksjonsfaktor
- 26 Stor spredning i kommunenes regnskapsresultater for 2023
- 27 Prinsipputtalelse om utstedelse av salgsdokument ved tømning av slam

75 år siden...

Av **Bjørn Bråthen**

I Kommunerevisoren nr. 6/1949 kan vi lese om utviklingen av kommunerevisjonen i Kristiansand helt tilbake til 1840. Et utdrag av teksten er gjengitt nedenfor.

I 1840 er de to revisorer som reviderte byens regnskaper avlønnnet med 125 Spd. (Speciedaler) hver. Fra 1857 overgikk overformynderiregnskapet til å være en kommunesak. For dette oppdraget fikk kommunerevisorene 15 Spd. hver. Helt til 1873, da byens folke­mengde var anslått til 10 859, var der ingen (!) forandring i revisorenes lønn. Men i mai 1873 ble lønnen hevet til 200 Spd. årlig for hver, inkl. revisjon av overformynderiregnskapet (tilsvarer ca. 58 200 i 2023-kr).

Til belysning av revisjonens økede arbeid ble nevnt at bykassens og fattigkassens samlede utgifter i 1840 utgjorde hhv. 9 407 og 10 580 Spd. I 1873 var disse utgifter hhv. 35 300 og 19 000 Spd.

Etter lov av 14. juni 1837 pålåg det formannskapet å utnevne 2 menn (!) som revisorer. Fra 1837 ble antegnelser og vedtegninger sendt formannskapet til desisjon. Fra 1879 overgikk dette til «kommunebestyrelsen». For å lette arbeidet for en tallrik forsamling ble valgt en komité på 3 menn (!) som hadde å forberede regnska­penes desisjon.

Inntil 1882 førtes kun et alminnelig kassaregnskap uten bokholderi. Dette ble i 1882 forandret, og der ble

anlagt kassabok, memorial og hovedbok. Pga. denne omleggingen ble revisorenes arbeid atskillig forøket og lønnen blir i 1888 forhøyet til kr 1 000 for hver, etter at daværende revisor hadde framholdt at arbeidet krevde 4 timers arbeidsdag hele året (tilsvarer ca. 92 600 i 2023-kr).

Fra 1. januar 1919 ble kommunerevisjonen omorganisert. Der skulle være en første-revisor (revisjonssjef) og en annen-revisor med full dagspost og en assistent med 4 timers daglig arbeid. Samtidig fikk revisjonen nytt reglement, som igjen ble forandret i 1926. Etter regulativet pr. 1. juli 1926 hadde revisjonssjefen en fast grunn­lønn på kr 6 000 og et midlertidig tillegg på kr 825 (til­svarer ca. 232 000 i 2023-kr), mens 2. revisoren hadde kr 3 800 og kr 660 og assistenten kr 1 500.

Fra 1926 til 1949 er Kristiansands folkemengde økt fra 18 432 til 25 339. I samme tidsrom er den kommunale administrasjon – som overalt ellers – økt i betraktelig grad. Dette har hatt til følge at revisjonens personale har økt jevnt og sikkert. I 1929 ble ansatt 1 ny fast mann, i 1936 2 nye og i 1938 ytterligere 1 mann. I 1943 ble ansatt en kontordame (!) ved revisjonens kontor. I 1949 består revisjonens personale av 8 funksjonærer.

Omtalen blir avsluttet slik: *Et tilbakeblikk er interessant, men det gjelder alltid å se framover til større krav og større oppgaver.* ●



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

Krigens påvirkning på kommunene

Russlands krig mot Ukraina er nå inne i sitt tredje år. Samtidig er det krig i Gaza, noe som i sin tur fører til en meget spent situasjon i Midtøsten. Hvordan påvirker dette norske kommuner – og i sin tur kontroll og revisjon i kommunene?

Vi har helt siden krigen startet sett konkrete eksempler på det. Prisstigninga har vært stor, og folks økonomiske situasjon har blitt verre. Det gjelder også kommunene.

I tillegg har det kommet flere flyktninger til Norge – og de skal alle bo i en kommune.

Flere mennesker betyr flere ressurser til det norske samfunnet, men i en overgangsfase vil det også kreve mye av det norske fellesskapet, og dermed kommunene. Store endringer på kort tid medfører økt risiko for at fellesskapets ressurser brukes på feil måte.

Store endringer på kort tid medfører økt risiko for at fellesskapets ressurser brukes på feil måte.

Krig i verden fører til flere sikkerhetsutfordringer for Norge. Beredskap er dermed et nøkkelord.

I sin trusselvurdering av i år peker Politiets sikkerhetstjeneste på at Russlands krig mot Ukraina påvirker trusselbildet i Norge. Videre sier de at cyberoperasjoner vil være blant de mest sentrale metodene fremmed etterretning vil ta i bruk mot mål i Norge.

Dette påvirker også kommunene.

Hvordan er beredskapen – og da snakker vi ikke bare om tilfluktsrom – i kommunene?

Det er sikkert feil og mangler ved beredskapen i norske kommuner, men noe er i ferd med å skje. Oppmerksomheten om beredskap engasjerer flere og flere, og det fører også til at dette temaet kommer høyt på dagsorden mange steder.

Kontrollutvalgene skal på grunnlag av risiko- og vesentlighetsvurderinger lage forslag til plan for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll for de neste fire årene.

Beredskap vil dermed være et tema mange steder, men vil beredskap «vinne» over helsetjenesten, skoletilbudet og andre velferdstjenester i samfunnet? Det må vurderes fra kommune til kommune, og jeg skal heller ikke ha en mening om hvilke vurderinger og prioriteringer som skal gjøres i kommunene.

Det jeg imidlertid tar til orde for er at beredskap må vurderes som et velferdsgode på lik linje med andre velferdstilbud til innbyggerne. Først da kan vi få en grundig vurdering av om det er behov for undersøkelser på beredskapsområdet.

Det er fra nasjonalt politisk hold varslet økt satsing på Forsvaret framover for å nå NATOs mål om at to prosent av BNP skal gå til forsvar. Forsvaret holder til i noen kommuner, beredskap skal vi ha i *alle*.

Summen av beredskapssituasjonen i kommunene sier noe om vår nasjonale beredskap. Derfor er den så viktig.

Trygghet er en forutsetning for gode liv. Trygghet er en felles verdi i det norske samfunnet. Utrygghet for noen fører i sin tur til utrygghet for andre – og til slutt for alle.

Derfor skal vi stå på vakt for tryggheten – for fellesskapets verdier.

Derfor skal vi stå på vakt for tryggheten – for fellesskapets verdier.

Jeg startet med å spørre om hvordan krig i andre land påvirker norske kommuner – og i sin tur kontroll og revisjon i kommunene? Det bildet som tegnes kan framstå som dystert – og det er det. Samtidig vet vi at krigens virkelige ofre, er de som lever midt i den.

De fortjener at vi gjør det vi kan for å begrense krigens konsekvenser. ●

Hvordan kan kommunen sikre seg mot cyberangrep?

Hvem av oss kommer til å bli angrepet av hackere i morgen? Eller – hvem av oss er allerede under angrep? Hvis du tror at dette ikke kan ramme din kommune, bør du lese dette intervjuet med forskningssjef Maria Bartnes ved SINTEF Digital.

Cyberangrep vil også skje i årene framover. Det er bare et spørsmål om når. Flere hevder at det kun finnes to typer virksomheter – de som allerede er hacket, og de som kommer til å bli det. Med dette dystre bakteppet har *kontroll & revisjon* hatt en prat med en ekspert på temaet.

Maria Bartnes er utdannet sivilingeniør ved Institutt for telematikk, NTNU og har en PhD i informasjonssikkerhet fra samme sted. Hun har også hatt studie- og forskningsopphold ved UC Santa Barbara i USA.

Maria er til daglig forskningssjef ved SINTEF Digital og leder en avdeling innen systemutvikling og sikkerhet. Hun er også førsteamanuensis II ved Institutt for informasjonssikkerhet og kommunikasjonsteknologi, NTNU. Hun har tidligere vært både forsker ved SINTEF Digital og IT-sikkerhetsleder for SINTEF. I 2019 ble Maria kåret til en av Norges fremste tech-kvinner i norsk næringsliv av Abelia/ODA, og hun ble i fjor kåret til årets DigIT-kvinne 2023.

Maria er spesielt opptatt av samspillet mellom mennesket, teknologi og organisasjon, som må fungere for at SINTEF skal lykkes med sin visjon: *Teknologi for et bedre samfunn*.

Maria erkjenner at det her med cybersikkerhet er vanskelig og uoversiktlig for mange – hvor skal en starte, hva skal en gjøre. I dette intervjuet kommer hun med noen konkrete råd som du kan ta i bruk allerede i dag, og som vil gjøre deg best mulig forberedt på cyberangrep.

Kan du gi noen eksempler på cyberangrep?

I fjor ble 12 departementer hacket. Angrepet ble oppdaget i juli, men det viste seg at hackerne hadde vært inne i systemene i flere måneder, iallfall fra april. Dette var et målrettet angrep, og hackerne hadde utnyttet en sårbarhet som ennå ikke var offentlig kjent (det vi kaller en nulldagssårbarhet), og som det derfor ikke fantes en sikkerhetsoppdatering for.

Panteselskapet Tomra ble angrepet av hackere, og det førte til at de måtte stenge ned en rekke datasystemer,



Forskningssjef Maria Bartnes, SINTEF Digital. Foto: Thor Nielsen

inkludert 65 prosent av panteautomatene deres over hele verden. De har anslått at angrepet, inkludert opprydding og etterforskning i etterkant, kostet dem nærmere 200 millioner kroner.

NRK ble lurt til å betale 80 000 euro (drøye 900 000 kr) til en svindler. Svindleren hadde tilgang til den NRK-ansattes e-post og visste at det skulle komme en reell faktura, for deretter å etterligne den videre kommunikasjonen og få NRK til å betale en forfalsket faktura. Dette var et avansert angrep hvor svindleren klarte å kompromittere/fange opp tofaktor-autentiseringen som den ansatte utførte.

I tillegg husker vel de fleste hva som skjedde med Østre Toten kommune i begynnelsen av 2021 og angrepene mot Stortinget for noen år siden. I desember 2021 ble Nordland fylkeskommune utsatt for et dataangrep. Dette førte til at fylkeskommunen måtte stenge ned

administrative og faglige datasystemer, inkludert hos de videregående skolene og fagskolen.

Hva er de vanligste motivene bak cyberangrep og hvem står bak?

Maria forteller at de typiske motivene kan være:

- *Økonomisk vinning.*

Kryptovirus er en metode som kan benyttes for vinning, hvor angriper sørger for at store deler av fillageret krypteres og presser virksomheten for penger. Ulike former for svindel, kommer gjerne via e-post. Falske fakturaer.

- *Uthenting av konfidensiell informasjon for videre utnyttelse.*

Dette kan være industrispionasje, at en henter ut spesifikasjoner eller andre tekniske dokumenter som gjør at en kan kopiere produkter og selge til lavere pris. Eller personopplysninger som kan videreselges for bruk i markedsføring. Eller bruke denne typen informasjon til utpressing, som igjen går tilbake til økonomisk vinning.

- *Datakraft – altså få kontroll over et stort antall data-maskiner for å kunne kjøre angrep mot det egentlige offeret med stor styrke.*

Et slikt angrep kan for eksempel være et såkalt tjenestenekt-angrep, hvor angriper oversvømmer mål-systemet med forespørsler, det krever mye datakraft. Det blir som at tusen kunder prøver å komme inn gjennom en vanlig butikkdør samtidig. Ingen kommer gjennom døra, og butikken stenger for å stoppe pågangen, og ender også opp med å ikke selge et eneste produkt siden de er stengt.

- *Ønske om å skade en gitt virksomhet, ødelegge deres rykte eller sørge for at de må stenge ned, og er ute av drift.*

- *Markering av politiske standpunkt, gjøre opprør mot øvrigheta/politikere/myndigheter, en form for demonstrasjon med konsekvenser.*

F.eks. ble Nobelsenterets nettside hacket da det ble kjent at Liu Xiaobo skulle motta fredsprisen for en del år siden.

- *Vise hva en kan, hvor langt inn i systemene til enkelt-virksomheter en klarer å komme.*

Dette kan være for å bygge sitt eget rykte som hacker.

- *Og helt ytterst på skalaen, krigføring.*

Motivet vil være blant de ovennevnte, men hvis konteksten er krig, er både viljen og ressursene store, og offerets mulighet til å stå imot, vil være liten.

– Hvem som står bak, henger gjerne sammen med motiv, fortsetter Maria.

Det siste eksemplet med krig, da vil det typisk være en statsmakt som står bak. Mens det nest siste eksemplet kan typisk være en enkeltperson eller kanskje en liten gruppe hackere som ikke har all verdens med ressurser, men som er ute etter anerkjennelse i gitte miljøer.

Markering av politiske standpunkt, det kan være ulike aktører, men hackergruppa Anonymous markerte seg for noen år siden, iallfall.

Den kriminelle økonomien innen cyber er stor, og det er ikke nytt at noen ønsker å skade andre – cyberdomenet er bare en ganske ny arena, hvor det er mulig å sitte geografisk langt unna offeret sitt, krysse landegrensener underveis og dermed skjule spor, og etter hvert oppnå ganske store konsekvenser, siden det meste i dag er koblet på nett. Også kritiske samfunnsfunksjoner.

Det er billig å angripe mange, f.eks. ved å sende phishing-eposter, og en trenger ikke å lure så mange før gevinstene er relativt store. Så det kan være en snarvei til rikdom, og det er det alltid noen som er ute etter.

Det er billig å angripe mange, f.eks. ved å sende phishing-eposter, og en trenger ikke å lure så mange før gevinstene er relativt store.

Hvem er utsatt – alle?

– Ja, absolutt alle er potensielle mål, sier Maria.

Alle virksomheter, store og små, kritisk infrastruktur og andre som ikke anser seg som spesielt kritiske. Og enkeltpersoner. Det er lett å tenke at «min kommune er ikke interessant, ingen vil vel angripe oss» - men absolutt alle virksomheter har både minst en kunde/bruker og minst en leverandør, og det betyr at alle virksomheter kan være en vei inn til å angripe en annen virksomhet.

De største virksomhetene har et konglomerat av både kunder/brukere og leverandører, og det å ha oversikt over den såkalte leverandørkjeden er dermed nærmest umulig. Men hackerne trenger bare å finne EN vei inn. Og noen av dem har god tid og mye ressurser.

På samme måte er de fleste av oss ansatt i en virksomhet, og dermed en vei inn. Og de som eventuelt ikke er ansatt noe sted, kjenner likevel noen som er ansatt.

Hackerne bruker tid til å kartlegge angrepsmålet sitt, og det inkluderer også hvem som jobber der, hvem kjenner hvem, hva er fritidsinteressene til de ulike, etc. Alt for å kunne bygge tillit og utnytte det etterpå.

Hva er de vanligste sårbarhetene i virksomhets-systemene?

– I alle IT-systemer er det tekniske sårbarheter, såkalte sikkerhetshull, sier Maria.

Noen av dem kan utnyttes av angripere, mens andre ikke kan det. Sårbarhetene er både i enkeltsystemer, og i det at ulike systemer er koblet sammen. Men i svært

mange angrep utnyttet mennesker på ulike måter. Vi lures til å slippe inn folk som ikke jobber der, til å oppgi passordet vårt, til å taste inn personopplysninger på falske nettsider, til å betale fakturaer som er _nesten_ autentiske.

Vi er på mange måter letturlte, men samtidig ønsker vi å ha et samfunn hvor vi har tillit til hverandre. Den tilliten kan lett utnyttes av angripere.

Hvordan oppdages et cyberangrep?

Maria forteller at mange angrep oppdages så tidlig at de ikke får effekt. Av tekniske overvåkningssystemer som virksomhetene selv har. Andre angrep oppdages av årvåkne ansatte.

Noen angrep oppdages dessverre ikke før de faktisk har fått effekt – f.eks. at enkelte systemer oppfører seg rart.

Hvilke grunnleggende sikkerhetsprinsipper bør alle kommuner implementere?

Maria mener følgende tre ting er det aller viktigste å gjøre – hvis en ikke helt vet hvor en ellers skal begynne med godt sikkerhetsarbeid:

1. Du må vite hva du har.

Hvilke verdier har du? Hvilke systemer har du? Hva er kritisk at fungerer? Hvis du ikke vet hva som må beskyttes, klarer du ikke å beskytte det.

Hva har du av dokumentasjon, policy og prosedyrer? Hvilke avtaler har du med leverandørene dine? Hvilken hjelp får du hvis det skjer noe?

Du trenger ikke være ekspert på verken IT eller cybersikkerhet, men du som er øverste leder MÅ ha oversikt. Også må du vite hva du ikke vet. For hvordan skal du spørre om hjelp hvis du ikke vet?

Det er som med økonomi, det er helt greit å være toppleder og ikke være økonom, men du følger jo med på regnskapet? Eller sjekker dere kontoen en gang i året og ser om det er underskudd? Sånn er det med IT-sikkerhet også!

Så hvis du kjenner på litt vondt i magen nå fordi du ikke har oversikt, så vet du hvor du kan begynne i morgen.

2. Du må bygge god sikkerhetskultur.

En kultur hvor sikkerhet sitter i ryggmargen hos alle. En kultur med nok takhøyde til at alle kan tørre å vise sine feil – du, jeg klikka på den lenken, det skulle jeg kanskje ikke ha gjort?

En kultur for å stille spørsmål – du, når sikkerhetsleverandøren vår sier at de har gjort sånn og sånn, hva betyr egentlig det?

En kultur for å spørre om råd – du, det angrepet som avisa skriver om i dag, kunne det også ha skjedd her?

En kultur der kunden/brukeren kan hjelpe leverandøren, og omvendt, til å tenke på sikkerhet. Da hjelper vi hverandre til å bli litt bedre rustet på dette området.

3. Sikkerhetsarbeid funker ikke som skippertak.

Jobb med sikkerhet litt gjennom hele året. Hvordan kan du få til det?

Ta regnskap som et eksempel igjen, for det har du sikkert på agendaen en gang i måneden, og i starten av nytt år er det tid for årsregnskapet og revisjon. Sett sikkerhet på agendaen en gang i måneden også. Både i ledelsen og i virksomheten ellers.

En gang i året har du en beredskapsøvelse hvor dere snakker dere gjennom en cybersikkerhetshendelse. Oktober er sikkerhetsmåneden, da finnes det mengder av tilbud om gratisforedrag og opplæring – bruk det.

Men det viktigste er å få sikkerhet fast på agendaen, over tid. En liten investering i jevn oppfølging her, vil spare deg for mange millioner i tap den dagen angrepet treffer deg.

Ledere er de viktigste kulturbyggerne og rollemodellene.

Hvordan kan en kommune bygge en sterk sikkerhetskultur?

Sikkerhetskultur handler om hva en gjør i hverdagen, at den enkelte ansatte vet hva som er riktig å gjøre i ulike situasjoner, at de ansatte forstår tilstrekkelig sin rolle i det totale sikkerhetsarbeidet og har en viss forståelse av hva som kan gå galt dersom en ikke gjør det som er rett. Og ikke minst, at en tør å si fra hvis en har gjort feil eller oppdager noe rart. Ledere er de viktigste kulturbyggerne og rollemodellene.

– Og så må regler/policy være passe strenge, men ikke for strenge – de må gi mening, og de må la seg etterleve uten at de ansatte opplever dem som hindre for å få gjort jobben sin, understreker Maria.

Hvordan bygge sikkerhetskultur? Maria kommer med følgende råd. Først sørge for å forankre behovet for god sikkerhet og sikker praksis hos lederne. Deretter ta en gjennomgang av regler/policyer – gir de mening, og er de mulig å etterleve med de IT-løsningene/systemene som er i bruk?

Hvis tilgjengelige løsninger og regler/prosedyrer/sikkerhetsinstrukser ikke henger sammen, er det nærmest umulig å drive god opplæring og bevisstgjøring. Hvis det henger sammen, kan en begynne holdningsskapende arbeid på ulike måter. E-læringsleksjoner, foredrag og diskusjoner i mindre grupper, sette sikkerhet på agendaen i ulike fora på en passende måte. Snakke om hvilke hendelser som faktisk rammer virksomheten for å gjøre det konkret, ekte og realistisk.

Hva er de viktigste elementene i en effektiv krisehåndteringsplan?

Hvis, eller kanskje vi skal driste oss til å si, når noe skjer, er det alltid en fordel å være forberedt og ha en plan.



En enkel beredskapsøvelse kan gjennomføres som en diskusjonsøvelse på et møterom. Foto: Thor Nielsen

Maria trekker fram de viktigste elementene:

- Hvilke systemer/verdier er de aller viktigste for virksomheten, hvilke skal prioriteres å holdes i gang dersom en krise/et angrep inntreffer?
- Hvem skal være involvert i krisehåndteringen? Hvem er med i beredskapsstaben fra egen virksomhet, og hvilke andre aktører er vesentlige å ha med på laget? Leverandører, IT-support, annen bistand?
- Hvem har ansvaret for kommunikasjon internt og eksternt, og hvordan kommuniserer vi? Prinsipper for åpenhet, hvilke kanaler brukes til hvilke målgrupper.

Og det aller viktigste er å øve innimellom, minst en gang i året, på cybersikkerhetshendelser. Øv på ulike scenarier hver gang. Og gjør det enkelt – det ligger utrolig mye læring i enkle diskusjonsøvelser. Snakk gjennom en hendelse. Hvordan kan den oppdages, hvem gjør hva når den oppdages, hvem varsles først og sist, hvordan håndterer vi interne ansatte, hvordan kommuniserer vi utad. Og hvordan holder vi trykket oppe over tid dersom hendelsen krever flere døgnns kontinuerlig håndtering? Hvilke dilemmaer kan vi støte på underveis? Sørg for at de riktige medarbeiderne deltar i øvelsen, altså de som kommer til å være involvert dersom en hendelse inntreffer.

Det er lettere å ta valg i en krise hvis tankene har vært tenkt tidligere. Og det som kommer til å treffe virksomheten er sannsynligvis noe en aldri har øvd på, men ved å øve på ulike scenarier trener en håndterings- evnen og kreativiteten, og vil lettere takle det uforutsette.

Evaluer etter hver øvelse, etter hver reell hendelse, også når det går bra (at det ikke ender i katastrofe og mange millioner i kostnad).

Noen refleksjoner på tappen?

– Du trenger ikke å få til alt selv. Det finnes mange steder å søke råd, sier Maria.

Næringslivets sikkerhetsråd har f.eks. laget en «Nødplakat for digitale angrep» med hvem som kan hjelpe deg den dagen cyberangrepet treffer. Men det er jo lurt å ha det klart for seg på forhånd, så skriv den ut og heng den opp sammen med ei liste over hvem som gjør hva i virksomheten når det smeller.

Hackerne kommer ikke til å gi seg. De vil hele tiden finne nye måter å angripe på. Men uansett hvem som angriper deg og uansett hva de gjør – du må gjøre det samme: hold fokus på egen virksomhet, gjør det du kan for å redusere sårbarhetene DINE og IKKE tro at dette kommer til å gå over.

Fra å ha hodet i sanda som en struts og håpe at det går bra – en ganske så defensiv holdning som sjelden lønner seg – så bruk disse rådene aktivt, vær på offensiven, ta styring. Den endringa starter med deg. For hvis vi alle gjør *litt* grunnarbeid, så beskytter vi kommune-Norge sammen. ●



Foto: Riksrevisjonen

Av **Karl Eirik Schjøtt-Pedersen**, riksrevisor og daglig leder av Riksrevisjonen

Riksrevisjonen i endring

Riksrevisjonen er inne i en spennende tid. Vi venter på ny lov, diskuterer hvilken strategisk retning vi skal gå, og jobber målrettet med et eget kvalitetsprogram. Vi er i endring for å møte fremtidens behov.

Riksrevisjonen er en fremoverlent 200-åring. Vi har én fot i historien og én i fremtiden. Samfunnsoppdraget er forankret i Grunnloven og visjonen at vi skal levere revisjoner som er til nytte for morgendagens samfunn. Vi forvalter et samfunnsoppdrag som er viktig for demokratiet. Viktig for tilliten i det norske samfunnet. Det stiller høye krav til oss.

Ny lov setter rammene

Dagens lov om Riksrevisjonen er fra 2004. En ny lov er nå på trappene og forarbeidet har preget det siste året.

Loven skal avklare viktige prinsipielle spørsmål. Eksempler er behovet for demokratisk kontroll, hvordan Riksrevisjonen skal ledes, revisjonsarbeidets uavhengighet, vår tilgang på informasjon og allmenhetens rett på informasjon fra oss, for å nevne noe.

Et uavhengig utvalg oppnevnt av Stortinget, har utarbeidet et lovforslag. 30. november i fjor offentliggjorde de forslaget. Arbeidet er viktig og svært grundig.

Den nye loven engasjerer både oss, andre deler av revisjonsmiljøet og forvaltningen. Forslaget har vært ute på åpen høring i vinter og viktige instanser har levert høringssvar, deriblant NKRF. NKRF understreker at vi har et «faglig interessefellesskap» og ønsker at loven «... også får konsekvenser for kommunal revisjon». Det er positivt at vi drar nytte av hverandre.

Kontroll- og konstitusjonskomiteen behandler nå forslaget og høringssvarene, og kommer etter planen med sin innstilling i november. Det ser vi frem til.

Strategien viser retning

Mens vi venter på loven, diskuterer og forbereder vi vår nye virksomhetsstrategi. Med loven som utgangspunkt, skal vi bestemme hvilken retning vi skal gå for å fylle samfunnsoppdraget på best mulig måte.

Vi vet at vi går inn i en tid der ressursene blir knappere. Noe av det viktigste vi gjør i strategien, er derfor å prioritere. Vi må bruke ressursene våre effektivt og ta de rette grepene.

De fire målene er tydelige. Riksrevisjonen skal

- være relevante og gi merverdi
 - levere revisjon av høy kvalitet
 - være en effektiv organisasjon
 - være aktive og tilgjengelige i samfunnsdialogen
- Mye er viktig, men særlig tre områder peker seg ut.

For å nå målene skal vi de neste årene

- spesialisere revisjonsarbeidet for å kunne levere enda bedre offentlig revisjon
- utvide porteføljen vår med ulike typer revisjoner og rapporter
- ta i bruk ny teknologi for å effektivisere arbeidet vårt og få enda mer igjen for det

Øvrige kronikører:



Bidragstyttere fra KS
Kommunesektorens
organisasjon



Karen Kvalevåg,
administrerende direktør
i Revisorforeningen



Agnar Kaarbø, politisk redaktør
i Kommunal Rapport

Foto: Kommunal
Rapport

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

Foto: TI Norge

Kvalitetsprogrammet – et viktig bidrag for å sikre videre tillit

I august 2023 viste omdømmeundersøkelsen *Traction Offentlig* at Riksrevisjonen er den offentlige institusjonen i Norge som har nest høyest tillit i befolkningen. Vi blir lyttet til. Det forplikter.

Flere viktige evalueringer ble gjennomført i forbindelse med forarbeidene til ny lov. Som andre, må også vi tåle å bli sett i kortene. Det kan gjøre vondt, men vi lærer av det!

Evalueringene viser at Riksrevisjonen gjør mye godt arbeid, men også at det er områder vi må forbedre oss på. Derfor har vi satt i gang et eget kvalitetsprogram

som skal gjennomføres i løpet av 2024. Vi ønsker at våre revisjoner skal bidra til en enda bedre statsforvaltning. Skal det ha legitimitet, må også vi evne å bruke evalueringer til å utvikle oss.

Uavhengig av ny lov, uavhengig av valgene vi tar i strategien; jeg er overbevist om at høy faglig kvalitet er noe av det viktigste vi må sikre videre fremover. Konklusjonene våre må være troverdige, bygge på tilstrekkelig informasjon og kunne etterprøves. Det er avgjørende for at vi skal ha den legitimiteten og tilliten vi er avhengige av. Uten den, når vi ikke frem. Det gjelder for alle oss som kontrollerer det offentlige, både på kommunalt og statlig nivå. ●

Aktuelle kurs nå ...



| Når | Hva | Hvor |
|------------|---|--------------|
| 7.5 | Statistisk analyse - regresjonsanalyse | Digitalt |
| 3. – 4.6 | Kommuneøkonomikonferansen 2024 | Gardermoen |
| 12. – 13.6 | NKRFS fagkonferanse 2024 | Kristiansand |
| 1. – 3.9 | Den 35. Nordiske Kommunale Revisorkonferansen 2024 | Bergen |
| 10. – 11.9 | Samling for kontrollutvalgssekretariater 2024 | Sola |
| Når | Hva | |
| eKurs | Revisjon av regnskap for kirkelige fellestråd og menighetsråd Nyhet! | |
| eKurs | Mislighetsrettet arbeid og hvitvasking ved revisjon av kommuner Nyhet! | |
| eKurs | Håndtering av henvendelser til kontrollutvalget Nyhet! | |
| eKurs | Pensjon – en innføring Nyhet! | |
| eKurs | Eierskapskontroll | |
| eKurs | Innføring i merverdiavgift | |
| eKurs | MVA og fast eiendom | |
| eKurs | MVA – Konkurranseregelen ved merverdiavgiftskompensasjon | |
| eKurs | MVA – Import av varer og tjenester | |
| eKurs | MVA – Anleggsbidrag og justering | |
| eKurs | Intro – kommuneregnskap | |
| eKurs | Intro – forvaltningsrevisjon | |



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

...for faglig oppdatering



Av **Åge Johnsen**, siviløkonom/professor i offentlig politikk, Handelshøyskolen, OsloMet – storbyuniversitetet

Tillitsreformer – erfaringer fra Skandinavia

Tillitsreformene skal oppnå avbyråkratisering, effektivisering og fornying og skal skje gjennom desentralisering, myndiggjøring, resultatorientering og samarbeid.

Tillitsreformene kan ses på som dugnader som rydder opp i tidligere reformvirkninger fra tradisjonell offentlig administrasjon, ny offentlig styring og samstyring. Slik skal den helhetlige styringen og ledelsen passe bedre til samfunn og organisasjoner som allerede har høy tillit og har gjennomført mange tidligere reformer.

Tillit har blitt kalt «det nordiske gullet» (Andreasson, 2017). Høy tillit er en viktig ressurs i samfunnet, noe som vi i Norden kanskje har tatt for gitt, men som ikke er en selvfølge i mange samfunn. Høy kompetanse, etterrettelighet og pålitelighet gir grunnlag for høy tillit, og høy tillit bidrar til lave styringskostnader, mye selvbestemmelse, godt samarbeid, og gode resultater og innovasjon. Dette er kjernen i tillitsreformene og i tillitsbasert styring og ledelse (Johnsen & Svare, 2024).

Høy kompetanse, etterrettelighet og pålitelighet gir grunnlag for høy tillit, og høy tillit bidrar til lave styringskostnader, mye selvbestemmelse, godt samarbeid, og gode resultater og innovasjon.

Regjeringen lanserte i 2021 en nasjonal tillitsreform. Ideene om tillitsreformer springer ut fra forvaltningsreformer i Danmark i 2011, og særlig fra reformideer og forsøk som København kommune iverksatte i 2012 (Bentzen, 2018). Disse ideene spredte seg raskt til både Norge og Sverige (Bentzen & Bringselius, 2023; Johnsen et al., 2022), men så langt synes tillitsreformene kun å være et skandinavisk fenomen.

Hva er en tillitsreform, hvorfor kommer tillitsreformene nå, og hvorfor er det bare tillitsreformer i de skandinaviske landene som allerede har mye tillit?

Disse tre spørsmålene skal vi se nærmere på i denne artikkelen.

Hva er en tillitsreform?

En tillitsreform kan forstås som en forvaltningsreform som bruker tillit som utformingsprinsipp for styring, kontroll og ledelse. En forvaltningsreform er planlagte endringer i organisasjoner i offentlig sektor for at de skal virke bedre.

Det er ofte vanskelig å si hva en tillitsreform faktisk er. Noen, som den svenske eksperten på tillitsbasert styring og ledelse Louise Bringselius, mener tillitsreformene ikke er én modell, men er en filosofi om hvordan vi bør bruke tillit mer i utøvelse av styring og ledelse. Dette vil gjennom myndiggjøring av medarbeidere, desentralisering og samarbeid, styrke tilliten mellom ledere og medarbeidere, forbedre tjenesteytingen og øke tilliten fra borgerne til offentlige institusjoner (Bringselius, 2018).

Andre, som den svenske professoren Sven Siverbo og den norske forskeren Marte Winsvold, mener tillitsreformene er en ny, anti-NPM (New Public Management) ledelsesinnovasjon knyttet til samstyring (Siverbo et al., 2024). Ifølge et slikt syn har NPM – hva som på norsk, bedre kan kalles den nye offentlige styringen og ledelsen – ført til så mye uønsket atferd og skadelige virkninger, at den bør erstattes av noe enda nyere og bedre, og mange tenker på samstyring som et bedre alternativ.

Atter andre, som kanskje den fremste eksperten på tillitsreformene i Skandinavia, Tina Øllgaard Bentzen, mener tillit og tillitsreform kanskje best kan forstås som «magiske begreper» (Bentzen, 2019b). Magiske begreper har evne til å omfatte mye, være tiltalende, dekke over motsetninger og fremstå som allmenngyldige. Slik sett vil de fleste være for tillit og kunne være positive til tillitsreformer, i hvert fall i utgangspunktet.

Formålet med tillitsreformer er å innføre mer tillitsbasert styring og ledelse enn før, for slik å avbyråkratisere, effektivisere og fornye offentlig sektor (Johnsen & Svare, 2024).

Tillitsreformer synes å være et skandinavisk fenomen, men tillitsbasert styring og ledelse er ikke særegent for Skandinavia. For eksempel er det studier av tillitsbasert styring og ledelse i en amerikansk kommune og i en nederlandsk bedrift (Nyhan, 2000; Six & Sorge, 2008), før tillitsreformene kom i Skandinavia.

Basert på den amerikanske studien beskrev Ronald Nyhan tillitsbasert styring og ledelse som et nytt styringsparadigme. Han definerte tillitsbasert styring og ledelse som å bestå av felles utvikling av muligheter for nå organisasjonsmål gjennom mer myndiggjøring, bedre tilbakemelding av resultatinformasjon og mer felles styringsbeslutninger, som forventes å øke tilliten og resultatene i organisasjoner i offentlig sektor.

Tillit i styring og ledelse høres enkelt ut, men krever fremdeles styring, ledelse og kontroll.

Tillit i styring og ledelse høres enkelt ut, men krever fremdeles styring, ledelse og kontroll. Både tillit og tillitsreform er positivt ladede begreper og høres harmonisk ut, men styring og ledelse handler fremdeles om avveining, ansvarlighet og etterprøvbarehet. Tillit er et vanlig fenomen mellom mennesker og i organisasjoner, men tillit varierer mellom land, hendelser og mennesker.

I de skandinaviske landene kan vi kanskje ta høy tillit som gitt, men i internasjonal sammenheng er de skandinaviske landene nærmest unntak fra regelen ved å ha høy allmenn tillit, det vil si at vi kan stole på folk flest (Holmberg & Rothstein, 2017). Tillit mellom mennesker eller til offentlige myndigheter og organisasjoner er altså noe vi ikke ta for gitt i alle sammenhenger og land.

En utfordring for offentlige myndigheter som skal utforme og iverksette tillitsreformer er at det er vanskelig å si hva reformene faktisk innebærer fordi bestemmelsen av innholdet i stor grad skal bygge på tillit og overlates til myndiggjorte medarbeidere og brukere. Dermed er det vanskelig å planlegge endringer, noe som innebærer at tillitsreformer ikke er som andre forvaltningsreformer.

Oslo kommune, for eksempel, begynte med pilotforsøk med modeller for tillitsbasert styring og ledelse i sin tillitsreform i 2015, men har siden 2017 gått bort fra betegnelsen tillitsreform. Oslo kommune uttrykker i dag at det ikke er snakk om verken én modell eller en reform, men at tillit er et prinsipp som skal prege styring og ledelse i hele virksomheten.

Et annet eksempel er at Støre-regjeringen er blitt kritisert for å være vag på hva sin tillitsreform er, men

legger mange tiltak – nye som gamle – inn i lister over innholdet i tillitsreformene.

Hva er innholdet i tillitsreformene?

Hva er så tillit, og hvordan skal den prege styring og ledelse? Tillit er å gjøre seg sårbar overfor en annen, vel vitende om at en ikke har full sikring for at den andre handler som forventet. Tillit innebærer med andre ord risiko for at en ikke oppnår det en hadde forventet. Utfallet avhenger av den andre parts kompetanse, vilje, etterrettelighet og forutsigbarhet.

Tillit kan dermed ses på som en investering. Med tillit håper vi å oppnå gode resultater uten at vi må styre, kontrollere og lede den andre part i ett og alt, noe som kan redusere kostandene til styring, kontroll og ledelse. Dessuten, med god kompetanse og mye tillit kan vi forvente gode resultater. Dette krever styrings- og ledelsessystemer og -praksis som er tilpasset høy tillit og mye kompetanse.

Bentzen peker på fire tiltak som er viktige utformingsprinsipper i tillitsbasert styring og ledelse (Bentzen, 2018).

For det første kan tillitsreformer *fjerne* unødvendige eller uhensiktsmessig styring, kontroll og ledelse. For eksempel kan en fjerne rapportering av forhold som allerede er rapportert i andre sammenhenger. Et eksempel på det politiske innholdet i tillitsreformer er at sosialdemokratiske og sosialistiske partier bruker tillitsreformer til å fjerne markedsbaserte styringsreformer som bestiller–utfører-modellen og konkurranseutsetting (Aspøy, 2021).

For det andre kan tillitsreformer *fastholde* styringsreformer som virker bra. For eksempel bygger målstyring og selvledelse på prioritering, myndiggjøring og resultatfokus, noe som er kjernen i tillitsreformene.

For det tredje kan tillitsreformene *forankre* styring, kontroll og ledelse som en uansett ikke kan eller bør bli kvitt. For eksempel vil rapportering av en del informasjon til eksterne, som KOSTRA og nasjonale prøver, av mange oppfattes som belastende, men har stor verdi for å gi sammenlignbar informasjon mellom skoler og kommuner og over tid, noe som er viktig for organisasjonslæring.

For det fjerde kan tillitsreformer *fornye* styring, kontroll og ledelse ved å videreutvikle styrings- og ledelsesreformer som er bedre enn det som er dagens praksis. For eksempel kan mange organisasjoner legge mer vekt på å utvikle felles visjoner og utnytte medarbeideres kompetanse og indre motivasjon i transformasjonsledelse, enn å bruke aktivitetsstyring, detaljkontroll og finansielle insentiver.

Mange organisasjoner er godt tilpasset høy tillit og har hatt mye tillitsbasert styring og ledelse lenge, kanskje særlig kommunene og mange bedrifter. Andre organisasjoner kan ha større utfordringer med styrings- og ledelsessystemer som bygger for mye på detaljert

kontroll og ovenfra-og-ned styring og for lite på medvirkning og selvbestemmelse, kanskje særlig sykehus og statsforetak (Falkum, 2020).

Mange tenker at tillitsreformer handler om å fjerne mye styring og kontroll, og forankre og fornye ledelse. Sannheten er nok snarere at tillitsbasert styring og ledelse krever mye både styring og ledelse, og noe kontroll.

For at organisasjoner, ledere og medarbeidere skal unngå å måtte detaljstyres politisk eller ha mange regler, trengs beslutningsrelevant informasjon slik at ledere og medarbeidere kan lede seg selv. Da må styringssystemene i større grad enn i dag utformes for å gi fremtidsrettet informasjon, ikke bare informasjon om historiske aktiviteter og kostnader.

Dessuten må informasjonen være tilgjengelig for dem som skal lede seg selv, og informasjonen må være pålitelig. Her har revisorer mye kompetanse som kan brukes til å utforme bedre styringssystemer og kontrollere at informasjonen er pålitelig. Kontroll kan altså i større grad følge opp at rammevilkårene er gode for fortsatt tillit, selvledelse og myndiggjøring, og i mindre grad brukes til å avdekke grunnlag for mistillit.

Kontroll kan altså i større grad følge opp at rammevilkårene er gode for fortsatt tillit, selvledelse og myndiggjøring, og i mindre grad brukes til å avdekke grunnlag for mistillit.

I tillegg til bedre styringssystemer kan tillitsbasert styring og ledelse også kreve mer aktiv ledelse. Ledelse handler om mellommenneskelig forhold og å ta valg på grunnlag av styringsinformasjon. Ledelse tilpasset tillit kan handle mer om å følge opp negative så vel som positive avvik. Negative avvik kan peke på behov for kompetanseutvikling eller omplassering, og positive avvik kan gi grunnlag for forankring og fornying, kanskje i større grad enn det som er vanlig i dag.

Tillitsbasert styring og ledelse betyr dermed ikke nødvendigvis mindre styring og mer passiv ledelse enn i tradisjonell styring og ledelse, men snarere mer aktiv bruk av beslutningsrelevant styring og mer aktiv ledelse, både av formelle ledere og medarbeidere som i større grad skal lede seg selv.

Stikkord for mange av tillitsreformene i de skandinaviske landene er altså avbyråkratisering, desentralisering og myndiggjøring for å oppnå mer effektivisering, fornying og samhandling.

For å studere hva innholdet i tillitsbasert styring og ledelse kan være i praksis, er det interessant å se nærmere på innholdet i Oslo kommunes tillitsreform – som altså ikke ble kalt reform etter 2017. Oslo kommune er interessant fordi den er en stor og kompleks organisasjon, som mange organisasjoner i offentlig sektor er. Videre har Oslo kommune både kommunale og fylkeskommunale oppgaver. Dessuten har forsøksvirksomheten med tillitsreform og senere iverksettingen av tillit som bærende prinsipp i kommunens styring og ledelse, virket som et nasjonalt pilot-prosjekt, selv om det ikke har vært utformet slik formelt. Dermed er erfaringene fra Oslo kommune også interessante for mange andre kommuner og fylkeskommuner og for statlige virksomheter (Johnsen & Svare, 2024).

Bystyret i Oslo vedtok i 2017, basert på nærmere to års forsøk særlig i hjemmetjenestene i bydelene, at tillitsbasert styring og ledelse skal være preget av ni trekk. Det skal være få og tydelige mål, mindre detaljstyring enn før, gode beslutningsgrunnlag, bred deltakelse fra innbyggerne, åpenhet og god kommunikasjon, god samhandling mellom ledelse og medarbeidere og deres organisasjoner, god utnyttelse av medarbeidernes kompetanse og kreativitet, god samhandling og samordning på tvers, og innbyggerorienterte digitale tjenester.

Ser vi nærmere på disse ni trekkene ser vi at mange av disse ikke handler om å avskaffe tradisjonell offentlig administrasjon eller ny offentlig styring for å erstatte det med samstyring, men å tilpasse og forbedre tradisjonell offentlig administrasjon, ny offentlig styring og samstyring til hverandre og til samfunn og organisasjoner med allerede høy tillit.

For eksempel skal det fortsatt være detaljstyring, som i tradisjonell offentlig administrasjon. Det skal videre fortsatt være åpenhet, gode beslutningsgrunnlag, målstyring og god utnyttelse av ansattes kompetanse, som i ny offentlig styring. Det skal også være bred innbyggerdeltakelse, god kommunikasjon og god samhandling og samordning både internt og eksternt, som i samstyring. Det skal også være god samhandling mellom ledelse og medarbeidere og deres organisasjoner, som i topartssamarbeidet i den norske arbeidslivsmodellen.

Tillitsreformer er dermed ikke et anti-NPM prosjekt, men snarere en videreføring av mange styringsmodeller og ledelsesformer som ofte er forbundet med ny offentlig styring, sammen med tradisjonell offentlig administrasjon og samstyring.

Er tillitsbasert styring og ledelse nytt?

Vi har allerede sett at tillitsbasert styring og ledelse ikke var nytt da tillitsreformene kom i 2011. Likevel kan vi slå fast at tillit – eller manglende tillit – har vært en bærende tanke i mange teorier og mye praksis innen

Tillitsreformer er dermed ikke et anti-NPM prosjekt, men snarere en videreføring av mange styringsmodeller og ledelsesformer som ofte er forbundet med ny offentlig styring, sammen med tradisjonell offentlig administrasjon og samstyring.

ledelse og styring, omtrent så lenge vi har hatt en egen litteratur om administrasjon, styring og ledelse.

Her er noen eksempler: På 1880-tallet argumenterte Woodrow Wilson at fordi herskere og politikere har en tendens til å blande sammen offentlige og private midler, bør en ha klare skiller mellom politikk og administrasjon (Wilson, 1887). En følge av dette er at organisering kan bygge på tillit til administrasjonen.

Vi kjenner denne tankegangen igjen også i Max Webers byråkratiteori fra 1920-tallet (Weber, 1971). Moderne administrasjon er så stor og sammensatt at eiere og politikere gir tillit til saksbehandlere som gir råd basert på klare regler og dokumentert kunnskap.

På 1930-tallet viste Alfred Berle og Gardiner Means at i mange, store virksomheter som hadde vokst frem i USA, hadde eierne i praksis overlatt den daglige styringen, og mye av makten, til en ny samfunnsklasse av toppledere (Berle & Means, 1991). Eierne hadde nok ikke gjort dette dersom eierne ikke hadde større tillit til disse toppledernes styringskompetanse enn sin egen.

På 1940-tallet viste Peter Drucker hvordan toppledere i store, moderne virksomheter hadde desentralisert virksomheten for å unngå ulemper ved stor skala, og gitt tillit til kompetente mellomledere (Drucker, 1946).

På 1950-tallet beskrev igjen Peter Drucker hvordan store, komplekse virksomheter kan styres etter felles oppgaveforståelse og tillit til mellomlederes kompetanse gjennom målstyring og selvledelse (Drucker, 1954).

På 1960-tallet utviklet Fred Emery og Einar Thorsud teorier om psykologiske jobbkraav og selvstyrte grupper (Thorsrud & Emery, 1969), som innebar at bedriftseiere kunne ha tillit til at arbeiderne ville bidra til verdiskaping samtidig som det var medvirkning og meningsfylte jobber.

På 1970-tallet utviklet James Burns sin teori om transformasjonsledelse som i praksis innebærer at underordnede gir sine ledere tillit til å la seg myndiggjøres av lederne (Burns, 1978).

Omtrent samtidig utviklet Oliver Williamson teorien om transaksjonskostnadsanalysen som innebærer at dersom egenproduksjon ikke gir gode nok resultater, kan en inngå kontrakter og gi tillit til markedsaktører eller samarbeidspartnere for å la dem produsere i stedet for at virksomheten produserer selv (Williamson, 1985).

På 1990-tallet utviklet Peter Gronn en teori om distribuert ledelse som i korthet går ut på at ledere gir andre ledere tillit til å medvirke i lederskapet (Gronn, 2002).

Ingen av disse teoriene er særlig opptatt av tillit i seg selv, men i alle teoriene inngår tillit i grunnlaget for en foreslått måte å organisere, styre og lede på. Akkurat når og hvor tillitsbasert styring og ledelse kom som en systematisk praksis og et bevisst konsept, er ukjent, men tillitsbasert styring og ledelse er ikke nytt.

Hvorfor kommer tillitsreformene nå, og hvorfor i Skandinavia?

De nordiske landene har vært aktive reformatorer. De nordiske landene har ikke alltid vært mest aktive med å iverksette de mest markedsliberale forvaltningsreformene, men har like fullt gjennomført en aktiv men pragmatisk reformpolitikk (Greve et al., 2020).

Resultatet har vært flere tiår med mange forvaltningsreformer. Mange av disse reformene kan ha virket godt, både enkeltvis og samlet (Hermansen & Stigen, 2013). Likevel kan det samlede resultatet ha blitt et «lappetepp» av reformer med ulike løsninger på ulike forvaltningsnivå for ulike problemer (Aberbach & Christensen, 2014).

Det kan dermed ha oppstått et behov for å rydde opp i forvaltningspolitikken og i det samlede styrings- og ledelsestrykket i de ulike virksomhetene. Flere forhold kan ha forsterket behovet for slike oppryddinger i de skandinaviske landene.

Mange teorier og oppskrifter for god styrings- og ledelsespraksis kommer «utenfra», særlig fra Nord-Amerika (Donaldson, 1995). Disse teoriene og oppskriftene kan være utformet og tilpasset under andre samfunnsforhold enn dem vi kjenner i Norden med små land, høy tillit, en stor offentlig sektor og trepartssamarbeid i arbeidslivet.

Offentlig politikk og styring har lenge dratt nytte av globalisering og bruk av markedsløsninger. Endringer i demografi, teknologi, miljøutfordringer og konflikter kan igjen ha gitt mer tro på offentlig styring etter mye tro på markedsstyring i lang tid (Hermansen, 2004).

Både praksis og forskning om styring og ledelse kan ha fått mer forståelse av viktigheten av tillit i og mellom organisasjoner og samfunn de siste par tiårene. For



eksempel har Nordisk Ministerråd utgitt flere rapporter om tillit og den nordiske modellen (Andreasson, 2017; Valkonen & Vesa Vihriälä, 2014).

Bo Rothstein med kolleger har studert hvor viktig en velfungerende offentlig sektor uten korrupsjon er for tilliten i samfunnet (Rothstein, 2011).

Francis Fukuyama har skrevet om politisk forfall og mangel på tillit, og pekt på Danmark som et land med høy tillit og godt styresett (Fukuyama, 2015). Det har også kommet et eget tidsskrift om tillitsforskning (*Journal of Trust Research*), som også har publisert artikler om de skandinaviske tillitsreformene (Bentzen, 2019a; Vallentin & Thygesen, 2017).

Samlet sett kan dette ha medvirket til at mange er blitt mer opptatt av hvor viktig tillit er i styring og ledelse, og at tillit kan brukes mer bevisst i utforming av styring og ledelse også i offentlig forvaltning, og særlig i land som allerede har mye tillit å ta av.

Disse forholdene kan ha vært viktige for bevissheten om å tilpasse mange teorier og oppskrifter for styring og ledelse som har kommet «utenfra», til samfunn og organisasjoner med høy tillit og høy kompetanse, og for å klargjøre organisasjoner i offentlig sektor bedre til nye utfordringer som ligger foran oss. Tillitsreformene kan ses som «dugnader» både for å rydde i fortidens rot og for å forberede for videre utvikling og vekst.

Tillitsreformene kan ses som «dugnader» både for å rydde i fortidens rot og for å forberede for videre utvikling og vekst.

Hvilke erfaringer har vi med tillitsreformene så langt?

Oppsummeringsvis kan vi slå fast at tillitsreformer er nytt, men tillitsbasert styring og ledelse er ikke nytt. Tillitsreformene springer ut fra Danmark og har så langt spredd seg til Norge og Sverige.

Stikkord for tillitsreformene er avbyråkratisering, effektivisering og fornying, men innholdsmessig handler tillitsreformene mer om å tilpasse tradisjonell offentlig administrasjon, ny offentlig styring og offentlig samstyring bedre til hverandre og til samfunn og organisasjoner med høy tillit og som allerede har gjennomført mange forvaltningsreformer, enn å erstatte en eller to av styringsparadigmene med det tredje.

Slik sett kan tillitsreformene ses på som forvaltningsdugnader. Likevel fremstilles eller oppfattes tillitsbasert styring og ledelse som nytt av noen, kanskje fordi tillitsreformer inngår i en viss forvaltningspolitikk

og dermed er politiserte forsøk på å hemme noe og noen og fremme annet og andre.

Det kan også diskuteres om det er mulig å innføre tillitsreformer som reform dersom vi med reform forstår planlagte forbedringer i forvaltningens virkemåte. Fordi forbedringene skal komme i tillit til medarbeiderne og deres kompetanse gjennom medvirkning og selvbestemmelse, må mange av disse forbedringene komme gjennom løpende endringsarbeid og ikke bare gjennom forhåndsplanlagte endringstiltak.

Dette betyr at tillitsreformer medfører risiko, noe som understreker at kjernen i tillit er å ta risiko for å oppnå en forventet avkastning. Denne risikoen kan vi påvirke ved å fjerne, fastholde, forankre eller fornye utvalgte deler i styrings- og ledelsespraksisen. Her har revisorer mye kunnskap og erfaring som kan utnyttes i tillitsreformene.

Sluttnote

Artikkelen bygger på et foredrag for NKRFs ledersamling 1. november 2023 i Stavanger. Artikkelen inngår i et prosjekt som studerer tillitsbasert styring og ledelse i nordiske storbyer og er støttet av Norges forskningsråd (prosjektnummer 302053).

Referanser

Aberbach, J. D., & Christensen, T. (2014). Why reforms so often disappoint. *The American Review of Public Administration*, 44(1), 3–16. <https://doi.org/10.1177/0275074013504128>

Andreasson, U. (2017). *Trust—The Nordic gold*. Nordic Council of Ministers. <https://doi.org/10.6027/ANP2017-737>

Aspøy, A. (2021). Mål, fag eller tillit. *Stat Og Styring*, 31(2), 42–45. <https://doi.org/10.18261/issn.0809-750X-2021-02-12>

Bentzen, T. Ø. (2018). *Tillidsbasert styring og ledelse i offentlige organisasjoner*. Jurist- og Økonomforbundets Forlag. <https://www.djoef-forlag.dk/book-info/tillidsbasert-styring-og-ledelse-i-offentlige-organisasjoner>

Bentzen, T. Ø. (2019a). The birdcage is open, but will the bird fly? How interactional and institutional trust interplay in public organisations. *Journal of Trust Research*, 9(2), 185–202. <https://doi.org/10.1080/21515581.2019.1633337>

Bentzen, T. Ø. (2019b). The translational diamond: Robust translation of magic concept in public organizations. *International Journal of Public Leadership*, 15(2), 94–112. <https://doi.org/10.1108/IJPL-11-2018-0056>

Bentzen, T. Ø., & Bringselius, L. (2023). Translating trust as a magic concept in public sector reforms: A comparative study of the Danish and Swedish trust reform. *International Public Management Journal*, 26(5), 764–784. <https://doi.org/10.1080/10967494.2023.2223198>

Berle, A. A., & Means, G. C. (1991). *The modern corporation and private property* (2. edition). Transaction Publishers.

Bringselius, L. (2018). *Tillit—En ledningsfilosofi for framtidens offentliga sektor*. KomLitt. <https://www.komlitt.se/tillit-lednings-filosofi-tillitsbaserad-styrning-louise-bringselius>

Burns, J. M. (1978). *Leadership* (1. Harper Perennial political classics edition 2010). Harper Perennial.

Donaldson, L. (1995). *American anti-management theories of organization: A critique of paradigm proliferation*. Cambridge University Press.

Drucker, P. F. (1946). *Concept of the corporation*. Transaction Publishers.

Drucker, P. F. (1954). *The practice of management*. Harper Business.

Falkum, E. (2020). *Makt og opposisjon i arbeidslivet: Makt-forskyvninger fra 1900 til 2020* (1. utgave). Cappelen Damm Akademisk.

Fukuyama, F. (2015). *Political order and political decay: From the industrial revolution to the globalization of democracy* (First paperback edition). Farrar, Straus and Giroux.

Greve, C., Ejersbo, N., Lægred, P., & Rykkja, L. H. (2020). Unpacking Nordic administrative reforms: Agile and adaptive governments. *International Journal of Public Administration*, 43(8), 697–710. <https://doi.org/10.1080/01900692.2019.1645688>

Gronn, P. (2002). Distributed leadership as a unit of analysis. *The Leadership Quarterly*, 13(4), 423–451. [https://doi.org/10.1016/S1048-9843\(02\)00120-0](https://doi.org/10.1016/S1048-9843(02)00120-0)

Hermansen, T. (2004). Den nyliberale staten. *Nytt Norsk Tidsskrift*, 3–4, 306–319.

Hermansen, T., & Stigen, I. M. (2013). Ble det en bedre organisert stat? *Nordisk Administrativt Tidsskrift*, 90(3), 153–171.

Holmberg, S., & Rothstein, B. (2017). Trusting other people. *Journal of Public Affairs*, 17(1–2), e1645. <https://doi.org/10.1002/pa.1645>

Johnsen, Å., & Svare, H. (Eds.). (2024). *Tillitsreformer og tillitsbasert styring og ledelse*. Fagbokforlaget.

Johnsen, Å., Svare, H., & Wittrock, C. (2022). Tillitsbasert styring og ledelse i offentlig sektor i Norge: Mye hørt, men lite sett? *Nordisk Administrativt Tidsskrift*, 99(1). <https://doi.org/10.7577/nat.4876>

Nyhan, R. C. (2000). Changing the paradigm: Trust and its role in public sector organizations. *The American Review of Public Administration*, 30(1), 87–109. <https://doi.org/10.1177/02750740022064560>

Rothstein, B. (2011). *The quality of government: Corruption, social trust, and inequality in international perspective*. University of Chicago Press.

Siverbo, S., Johansson-Berg, T., Øllgaard Bentzen, T., & Winsvold, M. (2024). On the diffusion and implementation of trust-based management in Scandinavia: Cross-country survey evidence. *International Journal of Public Sector Management*, 37(1), 1–19. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-01-2023-0020>

Six, F., & Sorge, A. (2008). Creating a high-trust organization: An exploration into organizational policies that stimulate interpersonal trust building. *Journal of Management Studies*, 45(5), 857–884. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.2007.00763.x>

Thorsrud, E., & Emery, F. F. (1969). *Mot en ny bedriftsorganisasjon: Eksperimenter i industrielt demokrati, fra Samarbeidsprosjektet LO/NAF*. Tano.

Valkonen, T. & Vesa Vihriälä (Eds.). (2014). *The Nordic model: Challenged but capable of reform*. Nordic Council of Ministers.

Vallentin, S., & Thygesen, N. (2017). Trust and control in public sector reform: Complementarity and beyond. *Journal of Trust Research*, 7(2), 150–169. <https://doi.org/10.1080/21515581.2017.1354766>

Weber, M. (1971). *Makt og byråkrati: Essays om politikk og klasser, samfunnsforskning og verdier* (E. Fivelsdal, Ed.; D. Østerberg, Trans.). Gyldendal Norsk Forlag.

Williamson, O. E. (1985). *The economic institutions of capitalism: Firms, markets, relational contracting*. Free Press.

Wilson, W. (1887). The study of administration. *Political Science Quarterly*, 2(2), 197–222.

Åge Johnsen er siviløkonom og dr.oecon., og er professor i offentlig politikk. Han har tidligere vært forsker i Agderforskning i Kristiansand, doktorgradsstipendiat ved Institutt for strategi og organisasjonsfag ved Norges Handelshøyskole i Bergen, forsker ved Universitetet i Edinburgh, og førsteamanuensis ved Høgskolen i Oslo. Hans forskningsfelt er offentlig politikk og administrasjon, særlig reformer i offentlig forvaltning, strategisk planlegging, mål- og resultatstyring (målstyring og resultatmåling), endringsledelse, tillitsbasert styring og ledelse, kontroll og forvaltningsrevisjon, og evaluering i offentlig sektor.



Foto: Advokatfirmaet Mageli

Av partner og advokat **Kristian Jätog Trygstad**
i Advokatfirmaet Mageli

Det offentlige som markedsaktør

Denne artikkelen gir et innblikk i hvordan EØS-avtalen oppstiller rammer for offentlige markedsaktører.

Staten, (fylkes-)kommuner og offentlige foretak er betydelige aktører i ulike markeder. EØS-avtalen åpner for det, men stiller samtidig noen krav til det offentlige i slike tilfeller. Disse kravene skal legge til rette for det overordnede målet om et EØS-marked med like konkurransevilkår og uten unødvendige handelshindringer.

Innledning

Anskaffelses- og støtteregelveverkene er sentrale i denne sammenhengen. Anskaffelsesregelverket skal sikre at offentlige kontrakter inngås etter konkurranser som er åpne for alle aktuelle leverandører. Konkurransene skal avgjøres etter en saklig vurdering av hvilken leverandør som har det beste tilbudet.

Støtteregelveverket skal blant annet hindre at det offentlige subsidierer leverandører for å gi dem fordeler i konkurransen med andre. Selv om regelverket gjelder for statsstøtte, skal det forstås slik at også annen offentlig støtte er omfattet, for eksempel fra kommunene.

Alle tilskudd gitt av offentlige midler er likevel ikke statsstøtte. Noe forenklet er det slik at støtte må gis til et foretak som driver økonomisk virksomhet i et marked, og at støtten må vri eller true med å vri konkurransen i EØS-markedet.

Det er heller ikke slik at all statsstøtte er forbudt. Det er flere unntak, men det stilles også krav til fremgangsmåten ved tildeling av lovlig støtte.

Et fellestrekk for begge regelsettene er at de skal hindre at leverandører blir favorisert, for eksempel på grunnlag av geografisk tilhørighet eller tilknytning til det offentlige.

Forholdet mellom anskaffelses- og statsstøttereglene

Anskaffelses- og statsstøttereglene gjelder generelt, og når det offentlige opptrer i et marked (som kunde eller leverandør) kan det være at begge regelverkene begrenser handlingsrommet.

Anskaffelsesreglene kan for eksempel være til hinder for at en kommune inngår kontrakt direkte med en leverandør. I tillegg kan statsstøtteregelveverket være til hinder for at kommunen betaler mer enn markedspris for de tjenestene denne leverandøren skal levere.

Dette er et utslag av at statsstøtte også kan gis som en del av en kontrakt, og uavhengig av om det offentlige egentlig mener å gi et tilskudd.

Det er likevel et visst samspill mellom regelsettene. Hvis en offentlig kunde gjennomfører en (reell) konkurranse om en kontrakt, vil konkurransen ofte legge til rette for at det inngås en kontrakt hvor den offentlige kunden betaler markedspris. Da vil anskaffelsesreglene bidra til at statsstøttereglene etterleveres. Og når det gis støtte i form av et tilskudd, er det relativt vanlig at den offentlige støtte-giveren ikke krever noen motytelse. Da inngås det ikke en kontrakt underlagt anskaffelsesregelverket, og tilskuddet reguleres bare av statsstøtteregelveverket.

Et fellestrekk for begge regelsettene er at de skal hindre at leverandører blir favorisert, for eksempel på grunnlag av geografisk tilhørighet eller tilknytning til det offentlige.

Grensedragningen mellom tilskudd og anskaffelser kan imidlertid være vanskelig å trekke. I en sak konkluderte for eksempel Klagenemnda for offentlige anskaffelser (KOFA) med at Statnett fikk gjenytelser i en sponsoravtale med Skøyteforbundet som gjorde at det ble inngått en kontrakt. Klagenemnda aksepterte likevel at Statnett kunne inngå kontrakten uten å gjennomføre en konkurranse, men saken viser at det er snubletråder her som det offentlige bør være oppmerksom på.

Kjøp og salg av offentlig eiendom

Etterlevelse av reglene kan tenkes løst ved at det offentlige uansett gjennomfører en form for konkurranse for å ivareta begge regelsettene. Men noen ganger vil det være gode grunner til å gå i dialog med én aktør istedenfor å innhente flere tilbud.

Slik kan det for eksempel være ved inngåelse av avtaler om kjøp eller salg av offentlig eiendom og ved

offentlige avtaler om leie og utleie av eiendom. Da er det ofte bare én aktuell kontraktspart for den offentlige virksomheten.

Anskaffelsesreglene tar høyde for det og åpner (på nærmere vilkår) for at slike kontrakter kan inngås uten at det gjennomføres konkurranser. Den offentlige virksomheten må imidlertid vise at kontrakten inngås på markedsvilkår for å oppfylle kravene som stilles i statsstøtteregelverket.

Det innebærer at kontrakten skal inngås på vilkår som også ville ha vært akseptable for en sammenlignbar privat aktør. Denne markedsprisen etableres ofte på grunnlag av en takst. Målet med taksten er å finne reell markedspris, og det er uten betydning om det offentlige også ønsker å ivareta typiske offentlige hensyn som sysselsetting og næringsutvikling.

Flere offentlige kontrakter om kjøp og salg av fast eiendom har blitt vurdert opp mot statsstøtteregelverket. En av gjengangerne har vært rabatterte salg av tomter til fotballag for bygging av stadion, for eksempel salget som la til rette for Vålerengas relativt nye stadion på Valle Hovin.

Andre saker knytter seg til mer tradisjonelle kjøp og salg av eiendom, typisk hvor eiendomsutviklere mener at konkurrenter har fått for gode avtaler med det offentlige.

I disse sakene har statsstøtteregelverket bidratt til at det offentlige opptrer som en rasjonell markedsaktør, og at offentlig involvering ikke forstyrrer markedet.

Statsstøtteregelverket kan imidlertid også få mer overraskende betydning for offentlige eiendomskontrakter. Et eksempel er saken om Oslo kommunes kjøp av Grønnegata 21. En stund etter at kjøpet var gjennomført, fikk kommunen en ekstern vurdering av at det var betalt mer enn markedspris for eiendommen.

Kommunen krevde da en etterfølgende revisjon av avtalen ved at prisen ble redusert til markedspris. Den private selgeren motsatte seg det og viste til at han aldri ville ha solgt eiendommen til den prisen kommunen mente var riktig.

Saken endte til slutt i Høyesterett som konkluderte med at statsstøttereglene kan være et grunnlag for prisrevisjon av inngåtte avtaler. Høyesterett viste til at utgangspunktet

er at ulovlig støtte i form av overpris kan pålegges tilbakeført, uten at det får betydning for kontrakten.

Den private parten må altså ta høyde for at prisen som er avtalt, kan bli justert i sin disfavør en god tid etter at avtalen ble inngått. Samtidig kan statsstøtteregelverket faktisk fungere som en sikkerhetsventil for offentlige markedsaktører som inngår dårlige kontrakter.

I en av de andre sakene er dette strukket enda lengre. EFTAs overvåkningsorgan, ESA, har nå til behandling en sak hvor Lørenskog kommune har klaget inn seg selv for tildeling av ulovlig statsstøtte. Kommunen hadde solgt en eiendom til en privat aktør, men uten å sende faktura før kravet var foreldet.

Foreldede krav kan ikke kreves dekket etter norsk rett, men statsstøtteregelverket har andre og lengre foreldelsesfrister enn de alminnelige norske foreldelsesreglene. ESA har nå åpnet sak for å undersøke om kommunen har gitt kjøperen ulovlig statsstøtte.

Avsluttende kommentarer

EØS-avtalen stiller relativt vidtrekkende krav til hvordan det offentlige skal opptre i markeder. Mange offentlige virksomheter har etablert gode rutiner for å følge anskaffelsesregelverket. Statsstøtteregelverket er det derimot mer varierende hvor godt de er kjent med.

De to sistnevnte sakene viser at statsstøtteregelverket går langt i å kreve at det offentlige opptrer som en rasjonell markedsaktør. Statsstøtteregelverket kan gripe inn i eksisterende avtaler med tilbakevirkende kraft.

Revisjonsundersøkelser av om offentlige virksomheter opptrer rasjonelt, vil dermed kunne ha en reell innvirkning, både på kommuneøkonomien og på konkurranseforholdet mellom de private markedsaktørene. ●

Kristian Jåtog Trygstad har spesialistkompetanse innen regelverk for offentlige anskaffelser, alminnelig kontraktsrett, entrepriserett og forvaltningsrett. Han har vært oppnevnt som medlem av Klagenemnda for offentlige anskaffelser (KOFA), og han er flere ganger rangert blant landets beste anskaffelsesadvokater i nasjonale og internasjonale kåringer.

NKRFs konferansetilbud:

- KOMØK 2024 | 3. – 4. juni, Gardermoen
- Fagkonferansen 2024 | 12. – 13. juni, Kristiansand
- Den 35. Nordiske Revisorikonferansen | 1. – 3. september 2024, Bergen
- Samling for kontrollutvalgssekretariater 2024 | 10. – 11. september, Sola
- NKRFs Lederkonferanse 2024 | 6. – 7. november, Lillestrøm
- Fagtreff for regnskapsrevisorer 2024 | 12. – 13. november, Gardermoen
- NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2025 | 29. – 30. jan. 2025, Gardermoen

Sett av datoene i kalenderen nå – vel møtt!



– kontroll og revisjon i kommunene

For nærmere informasjon og påmelding
→ nkrf.no/kurs



Offentlig utredning om risikoen ved naturtap

Et uavhengig utvalg har vurdert hvordan tap av natur utgjør en risiko for næringer og sektorer i Norge.

Naturrisikoutvalgets utredning gir også anbefalinger om hvordan ulike aktører, herunder kommunene, kan analysere og håndtere *naturrisiko* på en god måte.

Naturrisikoutvalget ble satt ned av regjeringen i juni 2022.

Utvalget har definert naturrisiko som faren for negative konsekvenser for aktører og samfunn ved tap og forringelse av natur og naturmangfold.

Utvalget er et innsiktsutvalg som har arbeidet for å bidra til en bedre forståelse av naturrisiko, og gi anbefalinger til alle samfunnsaktører om hvordan de best kan analysere og håndtere naturrisiko for sin virksomhet.

For bedre håndtering av naturrisiko anbefaler naturrisikoutvalget en femtrinnsmodell som alle aktører kan benytte som et utgangspunkt til å vurdere naturrisiko for sin virksomhet.

1. **Identifisere** hvor du berører naturen
2. **Analysere** hvor du er avhengig av og/eller påvirker natur
3. **Vurdere** hvor du er utsatt for naturrisiko
4. **Rapportere** om vesentlig naturrisiko
5. **Beslutte** i konkrete saker og veivalg

Hver enkelt aktør må gjøre egne vurderinger. I første omgang handler arbeidet med naturrisiko om å definere avhengigheten og påvirkningen man har på natur.

Utvalget peker også på viktigheten av forutsigbar politikk, fordi dette vil kunne redusere naturrisikoen for samfunnet. Verdien av mer informasjon og kunnskap er stor, og utvalget peker på at både offentlig og privat sektor må innarbeide naturrisiko i egne analyser og beslutninger.

Utvalget har vært ledet av Aksel Mjøs og har bestått av medlemmer med stor faglig bredde. De har satt seg grundig inn i naturrisiko som konsept, og mener måten å tenke på vil være nyttig i beslutningsgrunnlag og beslutninger for både privat og offentlig sektor. Utvalgets rapport er ute på høring med frist 30. juni 2024. ●



NOU 2024: 2 I samspill med naturen – Naturrisiko for næringer, sektorer og samfunn i Norge kan lastes ned fra [regjeringen.no](https://regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2024-2/id3024887/):

Sørlandet kommunerevisjon med spennende oppdrag for Stortinget

Stortingets presidentskap har etter en anbudskonkurranse valgt Sørlandet kommunerevisjon IKS som ny revisor for partigruppenes regnskaper på Stortinget.

Stortingets presidentskap gir tilskudd til driften av de ulike partigruppene som er representert på Stortinget. Tilskuddene blir tildelt ut fra nærmere kriterier for bruken av midlene. Partigruppene er pliktig til å føre regnskap over bruken.

Sørlandet kommunerevisjon IKS er etter en anbudskonkurranse valgt som revisor for disse regnskapene de neste tre årene. Oppdraget gjelder ordinær regnskapsrevisjon i tillegg til å se etter at bruken av midlene er i samsvar med kriteriene for tildelingen av tilskuddene.

– Det er alltid gøy med nye oppdrag, men litt ekstra stas synes vi det var når Stortingets presidentskap valgte oss som ny revisor for partigruppenes regnskaper på Stortinget. Vi gleder oss til å sette i gang, uttaler daglig leder Kristian Fjellheim i Sørlandet kommunerevisjon IKS. ●



For nærmere informasjon om Sørlandet kommunerevisjon IKS besøk: sk-revisjon.no

Fra og med nr. 1 – 2024

kontroll & revisjon i digital **bla-vennlig utgave**

Fra nr. 1/2024 tilbyr vi kontroll & revisjon i digital, bla-vennlig e-utgave for dem som ønsker det.

Du kan selv velge om du ønsker tilgang til bladet både på papir og digitalt, eller alternativt bare på papir eller bare digitalt. Abonnementsprisen påvirkes ikke av ditt valg.

Eksterne abonnenter som ønsker tilgang til digital e-utgave av bladet, må gi oss beskjed til post@nkrf.no

Du vil da få en e-post i retur med nærmere informasjon om hvordan du får tilgang til de digitale utgavene av kontroll & revisjon.

De som ikke lenger ønsker å motta bladet i papirversjon (gjelder både eksterne abonnenter og NKRFs medlemmer), må gi oss beskjed om dette til post@nkrf.no



Ny veileder fra NKRF

Styret i NKRF har fastsatt «Veileder for kontrollutvalgets behandling og oppfølging av nummererte brev fra regnskapsrevisor».

Veileder er utarbeidet i et samarbeid mellom NKRFs kontrollutvalgskomite og revisjons- og regnskapskomiteen.

Lov- og forskriftsbestemmelsene om nummererte brev – hhv. kommuneloven § 24-7 og forskrift om kontrollutvalg og revisjon § 3 – er innrettet slik at det kommer fram krav om oppfølging både hos revisor og hos kontrollutvalget.

Den nye veilederen drøfter hvordan bestemmelsene kan forstås og gir veiledning til hvordan kontrollutvalget og dets sekretariat kan behandle og følge opp nummererte brev fra revisor. Den inneholder både krav og anbefalinger.

Formålet med nummererte brev er blant annet å sikre at vesentlige eller enkelte lovbestemte forhold løftes til riktig organ i kommunen for å følges opp der. Hvilke forhold som tas opp i nummererte brev vurderes av revisor, og det kan også være forhold som ikke omtales i revisjonsberetningen.

Revisor har som utgangspunkt to oppgaver etter loven når det gjelder nummererte brev:

1. Si fra om de forhold revisor mener skal rapporteres til kontrollutvalget etter de forutsetningene, lovbestemmelsene og standarder som gjelder, med andre ord skrive de nummererte brevene.

2. Bidra til kontrollutvalgets oppfølging av nummererte brev i form av en skriftlig oversikt over nummererte brev etter § 24-7, og som ikke er rettet opp eller tilstrekkelig fulgt opp.

Kontrollutvalgets hovedoppgave er etter forskriften å påse at forhold nevnt i nummerert brev blir rettet eller fulgt opp. Den første behandlingen av et nummerert brev i kontrollutvalget vil være førende for den videre behandlingen.

Kontrollutvalget skal rapportere til kommunestyret dersom regnskapsrevisors påpekninger ikke følges opp eller blir rettet.

Kontrollutvalget har også anledning til å rapportere til kommunestyret etter kommuneloven § 23-5. Dette betyr at kontrollutvalget kan rapportere til kommunestyret på grunnlag av første behandling av nummerert brev, om forhold som kontrollutvalget ønsker å holde kommunestyret orientert om. I tillegg vil det være aktuelt å rapportere gjennom kontrollutvalgets årsrapport. ●



Den nye veilederen er fritt tilgjengelig på NKRFs nettsider: nkrf.no/publikasjoner#gratis

Korrupsjonsdommer i Norge 2003-2023

Transparency International Norge har oppdatert sin samling over korrupsjonsdommer i Norge. Årets samling inneholder en rekke nye saker samt oppdatering av noen saker.

Formålet med domssamlingen av rettskraftige korrupsjonsdommer er å bidra til å øke kunnskap om av hva korrupsjon er. Samlingen kan bidra til å belyse:

- hvor grensene går for straffbar korrupsjon,
- hvordan korrupsjonshandlinger blir gjennomført,
- årsaker til korrupsjon,
- hvordan korrupsjonssaker blir avdekket.

Bestemmelsene om korrupsjon ble innført i straffeloven i 2003. I straffeloven § 387 er korrupsjon definert som det «å kreve, motta eller akseptere, gi eller tilby

noen en utilbørlig fordel i anledning stilling, verv eller oppdrag».

Uttrykket «utilbørlig fordel» er vagt, og hvilke handlinger som omfattes av korrupsjonsbegrepet beror på en skjønnsmessig vurdering. Korrupsjonsdommene er derfor viktige for å belyse hva som er relevante momenter i vurderingen av hva som utgjør en «utilbørlig fordel» og dermed korrupsjon i straffelovens forstand.

Foruten det rettslige kan samlingen kanskje også bidra til å belyse andre sider av fenomenet korrupsjon.

Hvor forekommer det korrupsjon? Hvordan blir korrupsjonshandlinger gjennomført? Hva er årsakene til korrupsjon? Hva gjør at noen er villige til å begå korrupsjon? Den kan også brukes som underlag for virksomhetens interne bevisstgjøringsarbeid, f.eks. som cases i forbindelse med kurs og trening. Relevante spørsmål kan være:

- Kunne dette skjedd i vår virksomhet?
- Hvilke tiltak bør vi iverksette for å forhindre at det skjer?

Dommene viser at korrupsjon forekommer både i privat og offentlig sektor, og ofte i møtet mellom de to. Motivasjonen for å begå korrupsjon kan være ulik fra sak til sak – det kan være et ønske om å oppnå en personlig økonomisk vinning som ligger bak handlingen, men det kan også være et ønske om at selskapet en jobber i får et verdifullt oppdrag. Det er Transparency International Norges inntrykk at mange er villige til å risikere svært mye, både når det gjelder straff og omdømmetap, for relativt lite.

Denne samlingen viser også hvordan korrupsjonssaker blir behandlet i domstolsapparatet. Hvor kritikkverdig et korrupsjonstilfelle er, og straffutmålingen i den enkelte sak, beror på en rekke omstendigheter. I mange av sakene fremhever imidlertid domstolene de samfunnsskadelige aspektene ved korrupsjon, og at oppdagelsesrisikoen ofte er liten. Derfor reageres det også generelt sett strengt mot korrupsjon. ●



Domssamlingen 2003-2023 kan fritt lastes ned på TI Norges nettsider:
transparency.no/s/Domssamling-2024.pdf

Styrket innsats for forebygging og bekjempelse av økonomisk kriminalitet

Stortingsmeldingen «Felles verdier – felles ansvar» legger grunnlaget for en styrket innsats når det gjelder forebygging og bekjempelse av økonomisk kriminalitet.

Viktige formål med stortingsmeldingen er å bedre myndighetenes måloppnåelse på dette feltet, innskrenke mulighetsrommet for de kriminelle, og å utnytte de samlede ressursene i samfunnet bedre for å sikre en mer effektiv bekjempelse av økonomisk kriminalitet.

Meldingen har en helhetlig tilnærming til bekjempelsen av økonomisk kriminalitet, og setter søkelys på tverrgående temaer.

Meldingen omtaler også sammenhengen mellom økonomisk kriminalitet og annen profittmotivert og organisert kriminalitet.

For regjeringen er det et grunnleggende utgangspunkt at kriminalitet ikke skal lønne seg, og en mer effektiv bekjempelse av økonomisk kriminalitet er nødvendig for å sikre tilliten og tryggheten i samfunnet.

Ifølge meldingen oppgir norske kommuner at de i mindre grad enn virksomheter med fem eller flere ansatte, har blitt utsatt for økonomisk kriminalitet.

14 prosent av kommunene svarer at de ble utsatt for økonomisk kriminalitet i 2021. Bedrageri er vanligst, med 11 prosent. Tre prosent svarer at de hadde blitt

utsatt for datainnbrudd og to prosent for økonomisk utroskap.

I overkant av halvparten av kommunene oppgir at de vurderer risikoen for de fleste typer økonomisk kriminalitet som liten. Det er imidlertid noe variasjon mellom ulike typer lovbrudd.

Mellom 30 til 45 prosent av kommunene oppgir at de opplever risikoen for å bli utsatt for ulovlig samarbeid, korrupsjon og bestikkelser, økonomisk utroskap, underslag og bedrageri som middels stor.

Om lag 80 prosent av kommunene vurderer risikoen for datainnbrudd som stor eller middels.

Det er viktig å merke seg at det er metodisk usikkerhet knyttet til resultatene for kommunene, på grunn av svakere representativitet. ●



Stortingsmelding 15 (2023-2024) kan lastes ned fra regjeringen.no:
regjeringen.no/no/dokumenter/meld.-st.-15-20232024/id3031227/

Ny anbefaling for god skikk og praksis i kontrollutvalgssekretariatene

Styrene i FKT og NKRF har fastsatt anbefalingen for god skikk og praksis i kontrollutvalgssekretariatene for risiko- og vesentlighetsvurdering (ROV), plan for forvaltningsrevisjon og plan for eierskapskontroll.

Forum for kontroll og tilsyn (FKT) og NKRF – kontroll og revisjon i kommunene (NKRF) har samarbeidet om å utarbeide anbefalingen, som har vært på ekstern høring.

Det er nedsatt en felles styringsgruppe for dette arbeidet, og det er ulike arbeidsgrupper – sammensatt av medlemmer fra begge organisasjonene, som utarbeider forslagene til anbefalinger.

Følgende anbefaling er nå fastsatt av styrene i FKT og NKRF:

- Anbefaling for god skikk og praksis i kontrollutvalgssekretariatene – risiko- og vesentlighetsvurdering, plan for forvaltningsrevisjon og plan for eierskapskontroll

Formålet med denne anbefalingen er å gi relevant veiledning til kontrollutvalgssekretariatene om

kontrollutvalgets behandling av risiko- og vesentlighetsvurdering (ROV) og planene for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll. Anbefalingene skal bidra til god praksis i kontrollutvalgssekretariatene i tråd med lovkrav og lokale regler/bestemmelser.

Samarbeidet om utarbeidelse av anbefalinger fortsetter videre. Det arbeides nå med en anbefaling om orienteringer fra kommunedirektøren, og som snart vil komme på høring. ●



Den nye anbefalingen kan fritt lastes ned på NKRFs nettsider: nkrf.no/filarkiv/File/Publikasjoner/GSP-KUS/Anbefaling_for_sekretariatene_ROV_og_planer_for_FK_og_ESK_endelig_mars_2024.pdf

Kommunene mangler kompetanse om kontrollarbeidet

Arbeidstilsynets tilsyn med 46 kommuner i 2023 viser at få oppfyller kontrollplikten de har som offentlige oppdragsgivere.

80 prosent av kommunene Arbeidstilsynet førte tilsyn med fikk pålegg, fordi de ikke oppfylte kontrollplikten.

Arbeidstilsynet ser lite bedring og har gjort tilsvarende funn de siste årene. I møte med kommunene opplever tilsynet manglende kunnskap og kompetanse til å gjennomføre kontrollen.

Funn fra tilsynene viser at kommunene er bedre til å ivareta det forskriften pålegger dem i anskaffelsesfasen og i selve kontraktene, enn på oppfølgingen av lønns- og arbeidsvilkår i de løpende kontraktene.

Selv om det er positivt at kommunene gjør deler av det som kreves, er faren ifølge Arbeidstilsynet at dette

kun blir en papirøvelse. Useriøse aktører vil derfor bevisst og enkelt kunne levere "korrekt" dokumentasjon i forkant av oppdraget, men som i realiteten ikke stemmer. Dette kan kun avdekkes ved kontroll i etterkant. Her må mange kommuner gjøre en bedre jobb, og sikre at de har tilstrekkelig med ressurser til å følge opp dette.

Arbeidstilsynet fortsetter tilsynene med offentlige oppdragsgivere, og vil i 2024 gjennomføre om lag 90 tilsyn med kommuner. ●

Kilde: Arbeidstilsynet

Tolkningsuttalelser om selvkost ved bruk av IKS

Kommunal- og distriktsdepartementet har i to tolkningsuttalelser til kommuneloven § 15-1 uttalt seg om beregning av selvkost når produksjonen foregår i et IKS.

Selvkost omfatter bare kostnader og tilhørende inntekter som direkte eller indirekte gjelder produksjonen av tjenesten som det skal betales gebyrer for, jf. selvkostforskriften § 2. Det må derfor skilles mellom det som er en del av kommunenes eierstyring (kapitalinnskudd, driftstilskudd, utdeling av midler o.l.) på den ene siden, og det som er de faktiske kostnadene ved å produsere den aktuelle tjenesten på den andre. I selvkostkalkylen og selvkostregnskapet er det kun sistnevnte som skal inngå.

Den ene uttalelsen av 21. februar 2024 til Østre Viken kommunerevisjon IKS gjelder spørsmål om utløsningssum etter IKS-loven § 30 for å avslutte deltakerforholdet i et selskap som driver innen selvkostområdet, skal inngå i beregning av selvkost til den uttredende kommunen og IKS-et.

Departementet konkluderer med at utløsningssum for å tre ut av et IKS ikke er en transaksjon som gjelder selve produksjonen av tjenesten. En utløsningssum skal derfor ikke inngå i selvkost, verken i beregnet selvkost for den uttredende kommune eller i beregnet selvkost for IKS-et. Dette vil gjelde uavhengig av hvilken part som har henholdsvis inntekten og utgiften i transaksjonen.

Den andre uttalelsen av 21. februar 2024 til Nordre Follo Renseanlegg IKS gir en bredere gjennomgang av prinsippene for beregning av selvkost for deltakerkommunene i en situasjon der et interkommunalt selskap (IKS) leverer selvkosttjenester på vegne av deltakerkommunene og hvor dette skjer ved utvidet egenregi etter forskrift om offentlige anskaffelser § 3-1. Deltakerkommunene utmåler og krever inn gebyrene, og utarbeider selvkostregnskapet og har selvkostfondet for sin kommune.

Departementet legger til grunn at reglene om hva som er selvkost for en kommunes selvkosttjeneste gjelder uavhengig av hvordan produksjonen av tjenesten er organisert. Det vil si at det er utgiftene/kostnadene i selskapet som er grunnlaget for å beregne selvkost ved å produsere tjenesten i selskapet («selskapets selvkost»), etter reglene i selvkostforskriften § 2 til § 7. Det er altså ikke kommunens årlige betalinger til selskapet (driftstilskudd el.) som skal være grunnlaget for å beregne kommunens årlige selvkost.

I praksis betyr dette ifølge departementet at selskapet må beregne og dokumentere sin (årets) selvkost i tråd med kommuneloven § 15-1 og selvkostforskriften, og gi deltakerkommunene denne informasjonen, slik at den enkelte kommune kan legge selskapets selvkost og kommunens egne utgifter til f.eks. fakturering, innkreving

Det er altså ikke kommunens årlige betalinger til selskapet (driftstilskudd el.) som skal være grunnlaget for å beregne kommunens årlige selvkost.

o.l. inn i beregningen av årets samlede selvkost for kommunen. Overskuddet eller underskuddet i kommunens selvkostregnskap og størrelsen på kommunens selvkostfond skal altså avhenge av selskapets årlige selvkost og ikke av kommunens årlige betalinger til selskapet.

Avvik mellom årlig betaling til selskapet og selskapets årlige selvkost, vil ikke påvirke selvkostregnskapet eller selvkostfondet. Avviket vil imidlertid kunne påvirke kommunens netto driftsresultat. For selskapet vil et slikt avvik inngå i selskapets regnskapsmessige resultat. Slike avvik regnes ikke som over-/underskudd etter selvkostforskriften, slik at femårsregelen ikke vil gjelde.

Departementet uttaler seg videre om overføringer mellom selskapet og deltakerkommunene. Slike transaksjoner er ikke regulert av selvkostreglene.

Departementet legger til grunn at størrelsen på kommunens årlige tilskudd og eventuell avregning og tilbakebetaling av ubrukte/mottatte tilskudd er forhold som reguleres av selskapsavtalen. Selv om tilskuddet kan være basert på kommunens selvkostregnskap og gebyrinntekter, må det likevel holdes atskilt da det ikke er noen rettslig sammenheng med selvkostreglene. Dette innebærer at spørsmål om for eksempel tilbakebetaling av tilskudd til kommunene, må løses ut fra en tolkning av selskapsavtalen som er inngått mellom kommunene, og ikke løses av selvkostreglene som nevnt foran.

Den forståelsen departementet legger til grunn i disse uttalelsene er også innarbeidet i oppdatert veileder til selvkostforskriften. ●



Begge tolkningsuttalelsene er tilgjengelig på KDDs nettsider: regjeringen.no/no/dokument/lover_regler/tolkningsuttalelser/kommunalrett/tolkningsuttalelser-om-kommuneloven-2018/tolkningsuttalelser-til-kommuneloven-kapittel-15.-selvkost.-15-1/id3026607/

IKS og Samordnet registermelding – brev til NFD

Samfunnsbedriftene og NKRF har sendt felles brev til Nærings- og fiskeridepartementet (NFD) om den manglende muligheten for digital registrering i Brønnøysundregistrene for interkommunale selskap.

I påvente av at interkommunale selskap etter IKS-loven på lik linje med andre foretaksformer kan bruke *Samordnet registermelding* eller en tilsvarende elektronisk løsning, ber vi NFD om adgang for interkommunale selskap til å bruke digital signatur ved melding til Brønnøysundregistrene om registreringspliktige endringer i virksomheten.

I tillegg ber vi om at interkommunale selskap skal kunne sende melding om endringer og tilhørende saksdokumenter digitalt til Brønnøysundregistrene, primært via Altinn.

I brevet blir også problemene med manglende tilrettelegging i Altinn for de virksomheter som hadde

kommunal revisor, og som ønsket å benytte seg av energistøtteordningen for bedrifter, berørt.

Disse grepene vil medføre betydelige lettelser og forenklinger for de interkommunale selskapene og deres eierkommuner.

Vi ber derfor NFD om at tiltakene kan iverksettes så snart det lar seg gjøre. ●



Brevet til NFD kan lastes ned på NKRFs nettsider: nkrf.no/filarkiv/File/nyheter/2024/240314_Brev_til_NFD_om_IKS_og_Samordnet_registermelding.pdf

Høring – forskrift om minimumsavdrag på lån for kommuner og fylkeskommuner mv.

Kommunal- og distriktsdepartementet har sendt forslag til en ny forskrift om minimumsavdrag på lån på høring. Høringsfrist: 1. august 2024.

Den nye forskriften skal gjelde for følgende virksomheter:

- Kommuner og fylkeskommuner, herunder:
 - o Kommunekassen og fylkeskommunekassen
 - o Kommunale og fylkeskommunale foretak (KF) etter kommuneloven kapittel 9
 - o Lånefond etter kommuneloven § 14-14 tredje ledd
 - Interkommunale politiske råd (IPR) etter kommuneloven kapittel 18
 - Kommunale oppgavefelleskap (KO) etter kommuneloven kapittel 19
 - Interkommunale selskap (IKS) etter IKS-loven
- Kommunelovens bestemmelser om minimumsavdrag på lån er av stor økonomisk betydning for kommunene. Kravet til minimumsavdrag innebærer både et krav til hva som skal dekkes i årsbudsjettet og årsregnskapet, det vil si finansieres av driftsinntektene,

og et krav til hvor mye av kommunens gjeld som faktisk må nedbetales.

Bestemmelsene har stor betydning både for budsjettbalansen, utviklingen i lånegjelden og likviditeten.

Kommunelovens regler om minimumsavdrag skal ivareta at lån som har finansiert investeringer, avdras jevnt og i takt med avskrivningene på investeringene. Innenfor lovens krav om budsjettbalanse og de tilgjengelige budsjetttrammene, må driftsbudsjettet også dekke minimumsavdraget.

Dette ivaretar at avdrag på lån belastes de årlige løpende inntektene i tråd med det finansielle ansvarsprinsipp (de som drar nytte av investeringene må også bære utgiftene). I tillegg til kravet om at driftsbudsjettet skal dekke minimumsavdrag på lån, stiller loven krav om at minimumsavdraget også skal betales.

Kravet om årlig nedbetaling skal ivareta at låne-

Forslaget til ny forskrift om minimumsavdrag skal klargjøre reglene og gjøre dem mer tilgjengelige.

gjelden faktisk reduseres. Kravene om dekning og betaling av minimumsavdraget ligger også til grunn for departementets høringsforslag, og det gis ikke unntak fra dette. At kommuner har plikt til å dekke og betale minimumsavdraget, er ikke tema for denne høringen.

Forslaget til ny forskrift om minimumsavdrag skal klargjøre reglene og gjøre dem mer tilgjengelige. I første rekke handler dette om å gi mer utfyllende regler om hvordan minimumsavdraget skal beregnes, og å presisere hva som ligger i kravet til dekning og betaling av minimumsavdraget når kommunen har organisert deler av sin virksomhet i flere budsjett- og regnskapsenheter som kommunalt foretak, interkommunalt samarbeid eller lånefond.

Forslaget til ny forskrift inneholder i stor grad gjentakelser eller utdypninger av bestemmelsene og det

som følger av bestemmelsene i kommuneloven. Dette er en konsekvens av at formålet er å klargjøre reglene. Departementet har av hensyn til brukerne av reglene, lagt vekt på at forskriften gir et samlet bilde av reglene om minimumsavdrag.

Ved utforming av forskriften har departementet tatt utgangspunkt i systematikken i kommuneloven og budsjett- og regnskapsforskriften, der kommuner er delt inn i budsjett- og regnskapsenheter ut fra organisering.

Disse enhetene (kommunekassen, kommunale foretak og interkommunale samarbeid) er hver for seg underlagt kravet om budsjettbalanse, og det naturlige utgangspunktet er derfor at kravet om å dekke minimumsavdrag fortsatt rettes mot de enkelte budsjett- og regnskapsenheter.

Videre har departementet lagt stor vekt på å utforme forskriften og velge de løsningene som best bidrar til at regelverket blir enklest å forstå, praktisere og kontrollere etterlevelsen av. ●



Høringsdokumentene er tilgjengelig på KDDs nettsider: regjeringen.no/no/dokumenter/horing-forskrift-om-minimumsavdrag-pa-lan-for-kommuner-og-fylkeskommuner-mv/id3033123/

Eiendomsskatt: Dom om lokal reduksjonsfaktor

Eidsivating lagmannsrett har avsagt dom i sak som gjelder forholdet mellom lokal og obligatorisk reduksjonsfaktor for eiendommer der Skatteetatens boligverdier ligger til grunn for utskrivning av eiendomsskatt på boligeiendom.

Lagmannsretten (LE-2023-54525 – UTV-2023-1289) kom til at lokal reduksjonsfaktor skulle gis i tillegg til den obligatoriske reduksjonsfaktoren. Dommen, som er rettskraftig, innebærer at kommuner som har vedtatt en lokal reduksjonsfaktor, og benytter Skatteetatens boligverdier som grunnlag for utskrivning av eiendomsskatt, i visse tilfeller må tilordne disse eiendommene lokal reduksjonsfaktor, i tillegg til den obligatoriske reduksjonsfaktoren.

Med virkning fra skatteåret 2020 ble det innført en obligatorisk reduksjonsfaktor på boliger og fritidseiendommer på 30 prosent. Denne reduksjonsfaktoren innebærer at eiendomsskattegrunnlaget skal reduseres med 30 prosent før eiendomsskatten skrives ut.

For eiendommer med kommunale takster kommer reduksjonsfaktoren til syne i eiendomsskatteloven § 8 A-2 første ledd andre punktum, mens for eiendommer som får boligverdier fra Skatteetaten kommer reduksjonsfaktoren til syne i eiendomsskatteloven § 8 C-1 andre ledd første punktum.

Spørsmålet lagmannsretten tok stilling til i denne saken var hvorvidt den lokalt vedtatte reduksjonsfaktoren på 15 prosent skulle komme i tillegg til den obligatoriske reduksjonsfaktoren for et borettslag der boligverdi fra Skatteetaten var grunnlag for utskrivning av eiendomsskatten.

Kommunestyret i Elverum vedtok i 2016 en lokal reduksjonsfaktor på 15 prosent som skulle gjelde fra og

med skatteåret 2017. Fra og med skatteåret 2021 tok kommunen i bruk Skatteetatens boligverdier ved utskrivning av eiendomsskatten.

Kommunen ga ikke eiere av boliger og fritidsboliger lokal reduksjonsfaktor i tillegg til den obligatoriske reduksjonsfaktoren på 30 prosent. Boliger med kommunale takster og boliger med boligverdier fra Skatteetaten ble behandlet likt.

Mastmoen borettslag tok ut stevning for skatteåret 2022 og hevdet at de i tillegg til den obligatoriske reduksjonsfaktoren skulle tilordnes en lokal reduksjonsfaktor på 15 prosent.

Lagmannsretten fant at ordlyden i eiendomsskatteloven § 8 C-1 tredje ledd naturlig må forstås slik at den lokale reduksjonsfaktoren skal anvendes i tillegg til den obligatoriske reduksjonsfaktoren for boliger som verdsettes etter § 8 C-1.

Lagmannsretten fant ikke å kunne legge vekt på Finansdepartementets uttalelse om at den lokale reduksjonsfaktoren kun ville komme til anvendelse i

tilfeller der denne oversteg den obligatoriske reduksjonsfaktoren.

For disse eiendommene skal det altså først gis en reduksjonsfaktor på 30 prosent i henhold til § 8 C-1 andre ledd første punktum. Deretter skal det reduserte skattegrunnlaget reduseres med den lokalt vedtatte reduksjonsfaktoren.

Lagmannsrettens dom kan få betydning for andre kommuner som benytter Skatteetatens boligverdier ved utskrivning av eiendomsskatt, og som har vedtatt en lokal reduksjonsfaktor.

Det er verdt å merke seg at dommen kun gjelder eiendommer som får boligverdier fra Skatteetaten, øvrige eiendommer som får obligatorisk reduksjonsfaktor omfattes ikke av dommen. Dette gjelder for eksempel fritidsboliger og boliger som av ulike årsaker har kommunal takst. ●

Kilde: KS

Stor spredning i kommunenes regnskapsresultater for 2023

Ifølge KS' regnskapsundersøkelse ligger kommunene – uten kommunale foretak og IKS – an til et driftsresultat på i underkant av 1 prosent av driftsinntektene for 2023. Fylkeskommunene ligger an til et netto driftsresultat på 4,2 prosent.

1 63 kommuner, som har 74,7 prosent av befolkningen utenom Oslo, har svart på undersøkelsen.

Disse kommunene har et netto driftsresultat på 1,0 prosent, mot 2,4 prosent i 2022. Dette er klart svakere enn det anbefalte langsiktige nivået til Teknisk beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi (TBU) på 1,75 prosent. Fylkeskommunenes resultat er marginalt høyere enn TBUs anbefalte nivå på 4,0 prosent.

Regnskapsundersøkelsen viser at økningen i avkastning på finansielle investeringer og utbytte fra kommunalt eide virksomheter har mer enn dekket økningen i netto renteutgifter. Finansinntektene er imidlertid ikke jevnt fordelt mellom kommunene. Det er derfor stor spredning i de 163 kommunenes netto driftsresultat som andel av driftsinntekter – fra minus 9,2 til pluss 20,8 prosent.

Av kommunene som har svart på undersøkelsen er det 132 kommuner som ikke har vært berørt av

kommunesammenslåinger de siste årene. 75 prosent av disse 132 kommunene, og som har resultat nærmest medianresultatet, har en spredning i sine netto driftsresultat på over 10 prosentpoeng. Dette er den klart høyeste spredningen disse kommunene har hatt i perioden 2016 til 2023.

KS gjør oppmerksom på at regnskapsundersøkelsen kun omfatter regnskapet til kommunekassene. Kommunale foretak og interkommunale selskaper inngår ikke, og undersøkelsen gir derfor ikke hele bildet av kommunenes resultater i 2023. ●



Et notat om resultatene fra regnskapsundersøkelsen kan lastes ned fra nettsidene til KS: ks.no/contentassets/136227477df34577944f955c32c-25c4e/KS-Regnskapsundersokelse-2023.pdf

Prinsipputtalelse om utstedelse av salgsdokument ved tømning av slam

Kommuner kan ifølge Skatteetaten forskuddsfakturere gebyr for tømning av slam i samsvar med bokføringsforskriften § 5-2-6.

Bokføringsforskriften § 5-2-5 om etterskuddsvis fakturering for perioder inntil ett år for strøm, telefoni og lignende basert på måling av faktisk forbruk, kommer imidlertid *ikke* til anvendelse.

Kommunene kan derfor ikke fakturere gebyr for tømning av slam etterskuddsvis som en tjeneste som leveres basert på måling av faktisk forbruk etter bokføringsforskriften § 5-2-5.

Bakgrunnen for den siste prinsipputtalelsen er Skattedirektoratets prinsipputtalelse av 29. oktober 2021, og som avklarte hovedregelen for kommuners utstedelse av salgsdokument ved tømning av slam.

I denne uttalelsen konkluderes det med at kommuner som hovedregel skal utstede salgsdokument for gebyr for tømning av slam fra slamavskiller snarest mulig, og senest en måned etter at tømningen er gjennomført, jf. bokføringsforskriften § 5-2-2 første ledd.

Videre ble det uttalt at Skattedirektoratet likevel ikke har innvendinger mot at kommuner behandler tømning

av slam som en tjeneste som leveres løpende. Salgsdokument skal da utstedes fortløpende, senest en måned etter utløpet av den alminnelige oppgaveterminen for merverdiavgift, jf. bokføringsforskriften § 5-2-4.

I etterkant av uttalelsen fra 2021 har det vært behov for ytterligere avklaringer om tidspunktet for utstedelse av salgsdokumentet for kommunale tjenester. Dette gjelder spesielt bruken av unntaksreglene i bokføringsforskriften §§ 5-2-5 og 5-2-6, og som derfor er nærmere avklart i den siste prinsipputtalelsen av 2. april 2024. ●



Prinsipputtalelsen av 2. april 2024 er tilgjengelig på

Skatteetatens nettsider:

skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipp-uttalelser/utstedelse-av-salgsdokument-ved-tomming-av-slam-del-ii/

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
www.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:

2.1., 1.3., 2.5., 1.7., 2.9. 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: Oleksandr Pidvalnyi / Pixabay

Annonsepriser:

1/1-side bakside kr 6 250
1/1-side andre sider kr 5 700

3/4-side kr 5 050

1/2-side kr 4 400

1/4-side kr 3 250

1/8-side kr 1 950

Prisene er ekskl. mva.

Rabatt vurderes ved flere innrykk.

Andre annonseformat etter forhandlinger.

Opplag: 1600
ISSN 2703-9692



Foto som ikke er merket med rettighetshavere eies av NKRF.

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



Grafisk design og trykk:
Merkur Grafisk AS

Returadresse:
NKRF
Postboks 1417 Vika
0115 Oslo

NKRF
fagkonferanse
2024

Velkommen til
fagkonferansen!
2024

Radisson Blu Caledonien Hotel, Kristiansand 12–13 juni



– på vakt for
felleskapets
verdier



– kontroll og revisjon i kommunene