



nkrf

6/23

Årgang 78

kontroll & revisjon

Les mer om:

- *Hjelp – jeg er ny i kontrollutvalget!*
- *Hvordan revidere og rapportere på bærekraftsmålene?
– eksempel fra Riksrevisjonen og internasjonalt*
- *Kronikk: Handlekraft forutsetter tillit*

**3 Tillit er demokratiets lim**

Styreleder Per Olav Nilsen, NKRF

4 Hjelp – jeg er ny i kontrollutvalget!

Bjørn Bråthen, seniorrådgiver i NKRF og medforfatter boka «Kontroll og revisjon i kommunal sektor»

10 Hvordan revidere og rapportere på bærekraftsmålene?

Kristin Amundsen, avdelingsdirektør i Riksrevisjonen

16 Handlekraft forutsetter tillit

Agnar Kaarbø, politisk redaktør i Kommunal Rapport

17 Revisjon av IT-systemer i henhold til ISA 315

Torun Rinnan, ass. avdelingsdirektør og Alexa Elizabeth Belandria Ojeda, seniorrådgiver i avd. for regnskapsrevisjon i Kommunerevisjonen i Oslo

20 Undersøkelser av etiske retningslinjer i kommunene

Astrid Indrebø, forvaltningsrevisor i KomRev NORD IKS

22 Oversikt over fagartikler i kontroll & revisjon 2023**23 Nytt om navn**Romerike revisjon IKS
Konsek Trøndelag IKS

25 år siden...

Av **Bjørn Bråthen**

IKommunerevisoren nr. 6/98 var det styrets nestleder, Cicel T. Aarrestad, som signerte lederartikkelen. Hun slo fast at NKRF i løpet av 90-åra hadde fått et godt teoretisk grunnlag. Stikkord i den anledning var ny metodikk, servicekontoret, obligatorisk etter- og videreutdanning, aktuelle kurstilbud, kvalitetskontroll og sist, men ikke minst, nye revisjonsstandarder. Hun trakk også fram at den gode komitestrukturen i NKRF allerede var et godt hjelpemiddel i en stadig mer hektisk og konkurranseutsatt hverdag.

Hun skrev videre at startgrunnlaget må nå videreutvikles for å være levedyktig. Og hun avsluttet lederen med:

«Det er ikke sikkert dagens løsninger er like gode på sikt. En levedyktig kommunerevisjon vil hele tiden ha kommunen og innbyggernes behov for øye. Da må egen drift være rasjonell, og vi må ha kompetanse til å yte gode råd. Våre forvaltningsrevisjonsprosjekter må oppleves som nyttige, og vi må presentere våre tjenester for kommunene når det er behov for det.»

Mye av innholdet i bladet ellers var viet til omtale av og reaksjoner på rapporten fra det såkalte Aure-utvalget – etter utvalgets leder, Finn-Egil Aure. Utvalget hadde utdret alternative løsninger for organisering av

kommunal revisjon: dagens modell, fylkesvise enheter (inkl. fylkeskommunen), regionale enheter og en landsdekkende enhet.

Utvalget anså det som umulig for de fleste av dagens distrikter å kunne fylle de krav og forventninger som vil stilles til kommunal revisjon i framtiden. Til det vil det kreves for store ressurser for et for lite antall ansatte for å holde seg kommunalfaglig og revisjonsfaglig oppdatert. Utvalget mente derfor det måtte skje en utvikling mot langt større enn i dag. I sine vurderinger konkluderte det med at en landsdekkende enhet ikke kunne etableres innenfor dagens rammebetingelser. Fylkesvise enheter ble av utvalget vurdert å gi et godt grunnlag for eventuell etablering av en landsdekkende enhet dersom framtiden skulle kreve det.

I de fleste reaksjonene inntatt i bladet ble det uttrykt skepsis til Aure-utvalgets forslag om fylkesvise enheter. Når vi i dag ser hvilken vei utviklingen har gått, er det fristende å gjengi et sitat fra en av de positive reaksjonene: *«The trouble with most people is that they think with their hopes or fears or wishes rather than with their minds.»* – hentet fra den amerikanske filosofen Will Durant (1885-1981). ●

Av Styreleder **Per Olav Nilsen**, NKRF

Tillit er demokratiets lim

«Det er ikke ulovlig å være inhabil,» blir det ofte sagt. Det er helt riktig, det, og derfor burde kanskje flere meldt seg inhabile.

For problemet oppstår når man er inhabil uten å si i fra om det – og dermed kanskje er med og behandler saker som kan begunstige en selv eller nær familie.

Den offentlige debatten har siden juni i år i stor grad vært preget av inhabilitet blant våre rikspolitikere – i regjering og storting.

Selv om avisoppslag kan ha et visst sensasjonspreg, må vi ikke glemme alvoret som ligger bak: Ved å trosse sin inhabilitet, bidrar man til å svekke tilliten til folkestyret. Dette gjelder både i saker om utnevnelser av personer i offentlige verv og når det gjelder handling med aksjer, og i mange andre saker.

Og selv om det ikke nødvendigvis har skjedd noe galt, og man i ettertid konkluderer med at vedtakene er gyldige, kan skadevirkningene for vårt demokrati bli store på sikt.

Tillit er en sentral del av fellesskapets verdier – som NKRF og våre medlemmer står på vakt for – hver dag. Det skal vi fortsette med.

Hele vårt politiske system er tuftet på tillit. Og den har vært høy i Norge. Det har vi med rette vært stolte av. Men den har sunket litt år for år de to siste årene. Det er et faresignal vi skal ta på alvor.

Tillit er en sentral del av fellesskapets verdier – som NKRF og våre medlemmer står på vakt for – hver dag. Det skal vi fortsette med.

Det er ikke bare i rikspolitikken habilitetsspørsmålet dukker opp. Det skjer stadig vekk i lokalpolitikken også, i små og store kommuner. Jeg vil derfor oppfordre alle kommuner og fylkeskommuner om å ta dette på alvor når de skal i gang med folkevalgprogram eller andre innføringsopplegg for politikere.

I noen saker er det lett å gjøre vurderinger av habilitet, mens det i andre saker er vanskelig. Disse gråsonene eller tvilstilfellene er kanskje den største risikoen for tilliten til vårt politiske system. Prøv derfor å unngå dem. Da slipper vi mange problemer. Så vil jeg også si: Inhabilitet må ikke brukes som et virkemiddel for å slippe å delta i behandlingen av vanskelige saker. Da går vi til den andre ytterligheten.

NKRFs medlemmer vurderer stadig habilitets-spørsmål, både gjennom de undersøkelsene vi gjør, og gjennom deres virke som sekretariat for kontrollutvalgene. Vi skal fortsette med det. Og mantraet er: Det er bedre å reise spørsmålet om habilitet en gang for mye enn en gang for lite.

NKRF og våre medlemmer er en forutsetning for et levende lokaldemokrati. Noen vil kanskje si at vi overvurderer oss selv, men jeg tror ikke det. Et levende folkestyre er avhengig av tillit og åpenhet. Og der bidrar våre medlemmer hver dag i kommune-Norge.

Vi har nettopp hatt kommunevalg. Det har medført store endringer i kommunestyrene, blant ordførerne – og i kontrollutvalgene. Vi er midt i den hektiske perioden med konstituerende kommunestyremøter landet over. Noen er skuffet, andre er fornøyde. Vi kan imidlertid alle være enige om at lokaldemokratiets eksamen er bestått gjennom nok et valg - og det er en verdi vi kan stå sammen om, alle sammen.

Jeg vil benytte anledningen til å gratulere alle som ble valgt inn i kommunestyre og fylkesting ved valget i september, og jeg ønsker dere lykke til i deres arbeid som folkevalgte. Vi skal gjennom vårt arbeid bidra til å ta vare på demokratiet.

Kommunevalg fører også til nye kontrollutvalg. Gratulerer også til dere som har fått den viktige oppgaven med å føre løpende kontroll med kommunen på vegne av kommunestyret.

NKRF har utarbeidet et eget opplæringsopplegg for kontrollutvalgene, og vi håper dere tar aktivt del i dette. Dessuten går den årlige Kontrollutvalgskonferansen av stabelen 31. januar – 1. februar 2024 på Gardermoen. Jeg håper å se mange av dere der. ●



Av **Bjørn Bråthen**, seniorrådgiver i NKRF og medforfatter av boka «Kontroll og revisjon i kommunal sektor»

Hjelp – jeg er ny i kontrollutvalget!

Denne artikkelen er ment som «førstehjelp» for nyvalgte kontrollutvalgsmedlemmer. Formålet er å redegjøre for utvalgets plass i det kommunale egenkontrollsystemet samt å gi en oversikt over utvalgets oppgaver, ansvar og arbeidsmåter.

Fram mot jul vil et betydelig antall folkevalgte møte i landets kontrollutvalg for første gang. I noen kommuner har kontrollutvalget ofte en litt tilbake trukket rolle med lite politisk oppmerksomhet på dets ansvar og oppgaver. En del kommuner har imidlertid i forbindelse med avdekking av uheldige saker, smertelig erfart viktigheten av utvalgets plass i den kommunale egenkontrollen.

Mange er nok ikke klar over at kontrollutvalget står i en særstilling som ett av få folkevalgte organ som er lovpålagt og regulert gjennom kommuneloven og tilhørende forskrift. Dette viser at kontrollutvalget fra lovgivers side er tiltenkt en sentral og viktig rolle i kommunene.

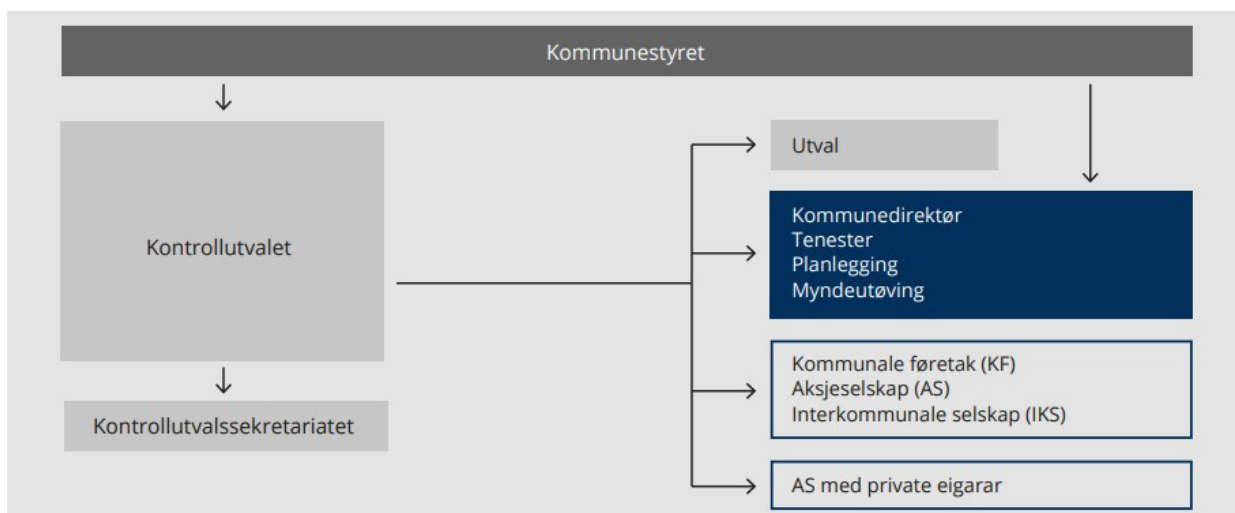
Kort fortalt er kontrollutvalget kommunestyrets eget redskap for demokratisk kontroll for å sikre at den kommunale virksomheten skjer i tråd med gjeldende lover og regler, kommunens egne planer og vedtak, samtidig som søkelys rettes mot kvalitet og effektivitet i myndighetsutøvelsen og produksjonen av velferd for kommunens innbyggere. Med andre ord ingen liten oppgave!

Kontrollutvalgets rolle i det kommunale styrings-systemet

I Kommunal- og distriksdepartementets veileder «Kontrollutvalgsboka» er kontrollutvalgets rolle illustrert på følgende måte (se figur 1).

Figuren viser at det fra kommunestyret i prinsippet går to styringslinjer. Den ene går fra kommunestyret til kommunedirektøren som har ansvaret for gjennomføringen av kommunens tjenesteproduksjon, planlegging og myndighetsutøvelse. Det ligger til kommunedirektøren å sørge for at kommunestyrets vedtak blir iverksatt, at virksomheten drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den interne kontrollen er systematisk og tilpasset virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold. Dette kan gjerne omtales som den *interne* styringslinjen.

Den andre styringslinjen representerer en uavhengig og ekstern kontroll som går gjennom kontrollutvalget. Denne styringslinjen er derfor en *kontrollinje*. Kontrollutvalgets kjerneoppgave er å sørge for den løpende kontrollen med den kommunale forvaltningen på kommunestyrets vegne.



Figur 1: Prinsippskisse som viser kontrollutvalgets plass i styringssystemet i kommunene (KDD, 2022)

Kontrollutvalgets kjerneoppgave er å sørge for den løpende kontrollen med den kommunale forvaltningen på kommunestyrets vegne.

Denne kontrollen retter seg primært mot kommunedirektøren og den kommunale virksomheten, men den retter seg også mot politiske utvalg under kommunestyret samt ordfører og kommunestyrets politiske sekretariat. Kontrollutvalget skal også føre kontroll med hvordan kommunen forvalter sine eierinteresser i kommunale foretak, heleide kommunale aksjeselskap og interkommunale selskap, og andre selskap der kommunen har eierinteresser.

I hovedsak bygger kontrollutvalget sin kontroll på de kontrollaktivitetene som blir utført og rapportert av kommunens revisjon. Enkelte undersøkelser, som ikke kan defineres som revisjon, kan også utføres av kontrollutvalgets eget sekretariat.

Begge de to styringslinjene inngår i kommunestyrets totale kontrollansvar for den kommunale virksomheten og omtales gjerne som den kommunale *egenkontrollen*.

Det er viktig å presisere at det *ikke* inngår i kontrollutvalgets kontrollansvar å overprøve politiske prioriteringer som er foretatt av kommunens folkevalgte organer eller andre kommunale organer. Kontrollutvalget er verken stedet for å drive partipolitikk eller en arena for politiske omkamper. Utvalget skal heller ikke ha rollen som domstol eller klageinstans.

Kort sagt skal kontrollutvalget bidra til å framskaffe objektive og pålitelige fakta som kommunestyret i neste omgang kan bygge på, når det treffer sine vedtak.

Utvalgets kontrollansvar omfatter heller ikke kommunestyret selv. Det er det innbyggerne selv som «kontrollerer» ved valg.

For å ivareta utvalgets frie og uavhengige stilling er det strenge valgbarhetsregler for medlemmer til kontrollutvalget. Det eneste organet de kan sitte i utenom kontrollutvalget, er kommunestyret. Kontroll-

I tillegg til å oppfylle valgbarhetsreglene er det spesielt viktig for tilliten til kontrollutvalget, at medlemmene er seg bevisst håndteringen av egen og utvalgets habilitet.

utvalget skal derfor velges i det nye kommunestyrets konstituerende møte etter at formannskapet, ordfører og varaordfører er valgt, men før det er foretatt valg til de øvrige politiske organene. I tillegg til å oppfylle valgbarhetsreglene er det spesielt viktig for tilliten til kontrollutvalget, at medlemmene er seg bevisst håndteringen av egen og utvalgets habilitet. Alle vil fra tid til annen være inhabile. Det er helt legitimt. Det er først når man unnlater å ta konsekvensene av dette, at problemet kommer til syne.

Utvalget skal ha minst fem medlemmer. For å sikre en god og gjensidig dialog skal minst ett av medlemmene i kontrollutvalget sitte i kommunestyret. Kontrollutvalget trer i funksjon fra kommunestyrets konstituerende møte.

Følgende forhold bør vektlegges når kommunestyret skal velge medlemmer til kontrollutvalget:

- Kontrollutvalget skal være et objektivt og uavhengig organ.
- Kontrollutvalget må ha kunnskap og innsikt i kommunal virksomhet.
- Kontrollutvalget må ha autoritet.
- Kontrollutvalget skal være aktivt og selv initiere saker.

Dette er viktig for å sikre at de som er gjenstand for kontroll ikke skal kunne påvirke arbeidsbetingelsene.

Hvordan arbeider kontrollutvalget

Kommuneloven gir kontrollutvalget et vidtgående mandat på vegne av kommunestyret. Det er kun kommunestyret selv som innenfor dette mandatet, kan instruere kontrollutvalget. Kommunestyret selv fastsetter også de økonomiske rammene for arbeidet uten innvirkning fra verken formannskapet eller kommunedirektøren.

Kontrollutvalget skal utarbeide forslag til budsjett for det samlede kontrollarbeidet i kommunen, dvs. utgiftene til revisjon, sekretariat og utvalgets virksomhet. Dette forslaget skal *uendret* følge innstillingen til årsbudsjett til kommunestyret. Dette er viktig for å sikre at de som er gjenstand for kontroll ikke skal kunne påvirke arbeidsbetingelsene.

Kontrollutvalget kan hos kommunen, uten hinder av taushetsplikt, kreve enhver opplysning, redegjørelse eller ethvert dokument og foreta de undersøkelser som det finner nødvendig, for å gjennomføre sine oppgaver.

Innsynsretten og retten til å foreta undersøkelser gjelder også interkommunale samarbeid, heleide kommunale og/eller fylkeskommunale selskaper, og

aksjeselskap der en kommune eller fylkeskommune alene eller sammen med andre kommuner, fylkeskommuner eller interkommunale selskaper direkte eller indirekte eier alle aksjer.

Dette gjelder også på tilsvarende måte overfor andre virksomheter som utfører oppgaver på vegne av kommunen. Innsynet og undersøkelsene skal imidlertid i slike tilfeller bare omfatte det som er nødvendig for å undersøke om kontrakten med kommunen blir oppfylt.

Kontrollutvalget har også som hovedregel rett til å være til stede i lukkede møter i kommunens folkevalgte organer.

Det understrekes at kontrollutvalget er bundet av alminnelig taushetsplikt etter forvaltningslovens bestemmelser. Men all skriftlig dokumentasjon som blir lagt fram for kontrollutvalget, er som hovedregel offentlig, og kontrollutvalgets møter er som hovedregel åpne.

Men dersom utvalget skal behandle en sak som er underlagt lovbestemt taushetsplikt, eller en sak som gjelder en arbeidstakers tjenstlige forhold, skal møtet lukkes. Kontrollutvalget har dessuten mulighet til å lukke et møte når hensynet til personvern eller tungtveiende offentlige interesser tilsier det.

Det er et viktig prinsipp at kontrollutvalget utøver sin kontroll og sin innsynsrett som kollegium i møter og ikke som enkeltpersoner mellom møtene.

Kontrollutvalget har ikke myndighet for egen del til å fatte vedtak som forplikter administrasjonen eller andre instanser. Men gjennom å legge fram sine rapporter om gjennomførte kontroller, kan kontrollutvalget gi anbefaling til kommunestyret om å fatte vedtak som instruerer kommunedirektøren om å rette opp og å lære av avdekkede avvik og svakheter. I den forbindelse pålegges også kontrollutvalget å påse at kommunestyrets vedtak om regnskapsrevisjoner, forvaltningsrevisjoner og eierskapskontroller blir fulgt opp, og utvalget skal rapportere til kommunestyret om vedtakene er fulgt opp.

Det er et viktig prinsipp at kontrollutvalget utøver sin kontroll og sin innsynsrett som kollegium i møter og ikke som enkeltpersoner mellom møtene.

Kontrollutvalget skal ha et eget sekretariat som er uavhengig av kommunens administrasjon, og som tilfredsstiller utvalgets behov. Etter innstilling fra kontrollutvalget velger kommunestyret selv sekretariatsordning for utvalget. Kommunestyret kan velge mellom å ansette eget sekretariat, delta i et interkommunalt samarbeid om sekretariatstjenester eller inngå avtale med annen leverandør i markedet.

Sekretariatet er kontrollutvalgets eget operative organ mellom møtene og er direkte underordnet utvalget og skal følge de retningslinjer og pålegg som utvalget gir. Sekretariatet har som hovedoppgave å påse at de saker som behandles av kontrollutvalget er forsvarlig utredet, og at utvalgets vedtak blir iverksatt.

NKRF har utarbeidet en egen veileder for god skikk og praksis for kontrollutvalgssekretariatene, og i et pågående samarbeid med Forum for kontroll og tilsyn (FKT) utarbeides det særskilte anbefalinger for god skikk og praksis for arbeidet på ulike områder i sekretariatene.

Kontrollutvalgets saker bygger i stor grad på det arbeidet som utføres av revisjonen og sekretariatet, og utvalgets hovedaktivitet skjer gjennom de sakene som behandles i utvalgets møter. Dette betyr imidlertid ikke at kontrollutvalget bare passivt skal motta og sende videre saker som de får til behandling. For at utvalget skal oppfylle lovens intensjon, må kontrollutvalget ha et aktivt forhold til sine kontrolloppgaver og selv ta initiativ gjennom å stille kritiske spørsmål og reise egne saker.

Kontrollutvalgets oppgaver

Vi har alt beskrevet kontrollutvalget som et demokratisk redskap for kommunestyret til å få innsyn i og føre kontroll med hvordan kommunedirektøren løser sine oppgaver. Kontrollansvaret omfatter også politiske instanser under kommunestyret.

Kontroll kan defineres som et virkemiddel for at kommunen når sine mål, regelverket etterleves og etiske hensyn ivaretas. Kommunens samlede virksomhet kontrolleres ved at det utføres regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll.

Gjennom å påse at de tre kontrolloppgavene utføres, ivaretar kontrollutvalget sitt kontrollansvar. NKRF har utarbeidet en egen veileder for kontrollutvalgets påsvarsansvar med revisjonen, og som utdyper dette ansvaret.

Den praktiske gjennomføringen av kontrolloppgavene ivaretas hovedsakelig av revisjonen på oppdrag fra kontrollutvalget. Derfor må kontrollutvalget også ha kontroll med revisjonen og sitt eget sekretariat.

Det er kommunestyret selv som bestemmer hvilken revisjonsordning kommunen skal ha. Kommunestyret kan velge mellom å ansette egne revisorer, delta i et interkommunalt samarbeid om revisjon eller inngå avtale med annen revisor i markedet.

Det er også kommunestyret selv som velger revisor. Men det er viktig å merke seg at kommunestyrets vedtak i saker som gjelder valg av revisjonsordning og valg av revisor, skal treffes på grunnlag av innstilling fra kontrollutvalget. Dette betyr at kontrollutvalget skal spille en aktiv og sentral rolle i saksforberedelsen.

Kontrollformer

Under følger en kort omtale av de ulike kontrollformene og kontrollutvalgets oppgaver i tilknytning til disse.

1. Regnskapsrevisjon

Det er vanlig å definere regnskapsrevisjon som en uavhengig bekreftelse av økonomisk informasjon. Kontrollutvalgets hovedoppgave i forbindelse med regnskapsrevisjon er å påse at kommunens årsregnskaper blir revidert på en betryggende måte. Kontrollutvalget skal dessuten gi en uttalelse om årsregnskapene og årsberetningene før formannskapet innstiller til vedtak og kommunestyret fatter vedtak. NKRF har utarbeidet en egen veileder for denne uttalelsen, og som utdyper dette ansvaret.

Kontrollutvalget plikter å holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet og påse at dette foregår i samsvar med lov og forskrift, god kommunal revisjonsskikk og kontrollutvalgets instruksjer og avtaler med revisor. Kommunen på sin side har plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger og en forsvarlig organisering av den økonomiske internkontrollen.

Revisor skal påpeke skriftlig overfor kontrollutvalget dersom det konstateres mangler ved disse forholdene. Det er kontrollutvalgets plikt å påse at revisors påpekninger blir rettet eller fulgt opp. Hvis dette ikke skjer, skal utvalget rapportere det til kommunestyret.

Dersom det avdekkes misligheter gjennom revisjonen eller på andre måter, skal revisor straks orientere kontrollutvalget. Når saksforholdet er nærmere klarlagt, skal revisor sende et nytt nummerert brev til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren.

Revisor skal avgi revisjonsberetning om årsregnskapet og årsberetningen til kommunestyret senest 15. april med kopi til kontrollutvalget, formannskapet og kommunedirektøren. I tillegg inngår det i regnskapsrevisjonen å foreta en forenklet etterlevelsesk kontroll med kommunens økonomiforvaltning. Dette innebærer at revisor skal se etter om økonomiforvaltningen i hovedsak foregår i samsvar med bestemmelser og vedtak. Revisor skal basere denne kontrollen på en risiko- og vesentlighetsvurdering, som skal legges fram for kontrollutvalget. Senest 30. juni skal revisor avgi en skriftlig uttalelse om resultatet av den forenklete etterlevelsesk kontrollen til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren.

2. Forvaltningsrevisjon

I kommuneloven er forvaltningsrevisjon definert som systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regeletterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets vedtak.

Litt forenklet kan man si at vurderinger av økonomi og produktivitet gir svar på spørsmålet: *Gjør man tingene riktig?* mens vurderinger av måloppnåelse og virkninger gir svar på spørsmålet: *Gjør man de rette tingene?* Her inngår også vurderinger av om regelverket etterleves, om styringsverktøy og virkemidler er hensiktsmessige, og om beslutningsgrunnlaget fra administrasjonen til de politiske organer samsvarer med krav til forsvarlig saksutredning.

NKRF har utarbeidet en egen veileder i forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll, og som utdyper innholdet i disse kontrollformene.

Det er kontrollutvalgets oppgave å påse at det utføres forvaltningsrevisjon av kommunens samlede virksomhet, herunder selskaper kommunen har eierinteresser i, og rapportere om dette til kommunestyret. For å sikre at man bruker kontrollressursene på de forvaltningsrevisjonene som gir størst nytte, skal utvalget utarbeide en plan for gjennomføring av forvaltningsrevisjon med utgangspunkt i en *risiko- og vesentlighetsvurdering* av kommunens virksomhet og selskaper. Planen danner utgangspunktet for kontrollutvalgets bestillinger av forvaltningsrevisjoner.

Med *risiko* menes sannsynligheten for at ting går galt, for eksempel at mål ikke nås eller at lovverket brytes. Uttrykket *vesentlighet* refererer til hvor viktig eller betydningsfullt et forhold er. Kontrollutvalget bestemmer selv hvem som skal utføre risiko- og vesentlighetsvurderingen – kommunens revisor, sekretariatet eller andre.

Planen danner utgangspunktet for kontrollutvalgets bestillinger av forvaltningsrevisjoner.

Hensikten med risiko- og vesentlighetsvurderingen er å avdekke indikasjoner på avvik eller svakheter, og på den måten danne grunnlag for å beslutte gjennomføring av mest mulig treffsikker forvaltningsrevisjon på ulike sektorer og virksomheter og i kommunens selskaper. Planen skal vedtas av kommunestyret, men kontrollutvalget kan med fordel gis fullmakt til å foreta justeringer i løpet av valgperioden. Rapportert om gjennomførte forvaltningsrevisjoner og resultatet av dem legges fram for kommunestyret.

3. Eierskapskontroll

Den tredje kontrolloppgaven er eierskapskontroll. Dette er en viktig oppgave som følger av at kommunene i økende grad har tatt i bruk fristilte organisasjonsmodeller for deler av sin virksomhet.

Eierskapskontrollen har som hovedfokus å få svar på spørsmålet om kommunen fører kontroll med sine eierinteresser. Dette innebærer å kontrollere om kommunen har etablert rutiner for oppfølging og evaluering av eierinteressene, og om disse rutinene er gode nok, og om de blir de fulgt.

I dette ligger også å vurdere om kommunens eierinteresser utøves i samsvar med kommunestyrets vedtak, aktuelle lovbestemmelser og anerkjente prinsipper for eierstyring. Et sentralt element blir å vurdere om den som utøver kommunens eierinteresser, gjør dette i samsvar med kommunestyrets vedtak. NKRF har, som

nevnt, utarbeidet en egen veileder med nærmere omtale av eierskapskontroll.

Kontrollutvalget skal på samme måte som for forvaltningsrevisjon utarbeide en plan for gjennomføring av eierskapskontroll som skal vedtas av kommunestyret. Planen skal baseres på risiko- og vesentlighetsvurderinger av kommunens eierskap med sikte på å identifisere behovet for eierskapskontroll med de ulike eierskapene. Planen skal vedtas av kommunestyret, men kontrollutvalget kan med fordel gis fullmakt til å foreta justeringer i løpet av perioden. Rapporter om gjennomførte eierskapskontroller og resultatet av dem legges fram for kommunestyret.

Etikk på dagsordenen

I årsberetningene til kommunestyret skal kommunedirektøren redegjøre for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre en høy etisk standard. Høy etisk standard er et overordnet prinsipp for all offentlig virksomhet. Innbyggernes tillit til kommunens folkevalgte og de ansatte er en forutsetning for lokal-demokratiet. Offentlighet, innsyn og åpenhet utgjør viktige bærebjelker i et velfungerende demokrati.

Når pressen har oppslag om korrupsjon, juks, kameraderi og inhabilitet i kommunens beslutningsprosesser, eller når folk opplever at noen skaffer seg goder og fordeler på bekostning av fellesskapet, er det ofte lett i ettertid å påpeke hva som gikk galt. Men det må være et

mål for kommunene å utvikle en praksis som hindrer feiltrinn og sikrer korrekt handlemåte i situasjoner der de etiske grensene kan være uklare, eller der det mangler bevissthet om at en handling kan føre til mistillit.

Her kan kontrollutvalget spille en viktig rolle, både ved å være kommunestyrets «vaktbikkje», men også gjennom å sørge for å sette etikk, samfunnsansvar og antikorrupsjonsarbeid på dagsordenen i forebyggende hensikt og på den måten bidra til å sikre gode, etiske holdninger og handlinger både blant kommunens folkevalgte og de ansatte.

Hvordan fange opp de viktige sakene

Risiko- og vesentlighetsanalyser kan gi indikasjoner på avvik i kommunens virksomhet, men det er også viktig at kontrollutvalget har åpne ører for mer uformelle, men etterrettelige signaler. Disse kan komme gjennom oppslag i media, kontakter i det politiske miljøet, henvendelser fra publikum eller innspill fra kommunens egne ansatte.

Det er viktig at kontrollutvalget ikke bare passivt baserer sin virksomhet på den informasjonen som framkommer i saker som er til behandling. Kontrollutvalgets medlemmer bør hver og en ha øyne og ører åpne, aktivt stille kritiske spørsmål og legge til grunn en sunn skepsis. Kontrollutvalget samlet bør ta mål av seg å bli en god «vaktbikkje» som er godt synlig og ofte lar seg høre, uten dermed å bli en «gneldrebikkje».

Kontrollvettreglene

Fylkesmannen i Nordland har fått utarbeidet et hefte om hvordan lykkes med kontrollutvalgets arbeid (2015). Her formulerer de ni regler for kontrollutvalget (justert av forfatteren i tråd med begrepsbruken i kommuneloven av 2018):

1. Ta ikke fatt på kontrollarbeidet uten opplæring

Det er avgjørende for et godt kontrollarbeid at medlemmene settes i stand til å utøve sitt verv på en god måte. Kommunestyret bør sørge for at det er tilstrekkelig budsjett til at kontrollutvalgsmedlemmene kan delta på kurs og konferanser. Siden kommunestyret har det overordnede kontrollansvaret, bør det også gis en innføring i kommunal egenkontroll til alle folkevalgte i kommunen.

2. Meld fra til kommunestyret om hva kontrollutvalget planlegger å gjøre

Planene for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll skal vedtas av kommunestyret. I den forbindelse bør kontrollutvalget framlegge gjennomførte risiko- og vesentlighetsvurderinger for å gi kommunestyret innsikt i hvilke forhold planene er tuftet på. Utvalget bør også be om mandat til å endre planene ved behov.

3. Vis respekt for kommunens administrasjon og ansatte

Selv om kontrollutvalget har vide fullmakter til å utføre de undersøkelser som en mener er nødvendig, er det viktig å vise respekt for kommunens administrasjon og ansatte. Kontrollutvalget har ikke selv myndighet til å pålegge administrasjonen tiltak. Kontrollutvalget og administrasjonen må begge bidra til et best mulig partnerskap i den kommunale egenkontrollen. Kontrollutvalget kan gjerne invitere kommunedirektøren til et møte tidlig i valgperioden der rolleforståelse og kjøreregler for samhandling er på agendaen.

4. Vær rustet for det som kommer

Sørg for å ha en revisjonsordning og et sekretariat som ivaretar kontrollutvalget og kommunen på en god måte. Avklar gjerne med sekretariatet og revisjonen hvilke forventninger utvalget har til bistand og samhandling.

5. Lytt til gode råd

Ved utskiftninger i kontrollutvalget etter kommunvalg utgjør sekretariatet i mange kommuner kontinuiteten i kontrollarbeidet. Sekretariatene har også typisk et regionalt nedslagsfelt med ansvar for flere kommuner, og besitter innsikt i hvordan

Kontrollutvalget i et nøtteskall:

- Kontrollutvalget er kommunestyrets eget kontrollorgan.
- Kontrollutvalget bidrar med læring og forbedring til en best mulig kommune som når sine mål, samtidig som regelverket etterleves og etiske hensyn ivaretas.
- Kontrollutvalget sørger for å være godt synlig i det politiske landskapet.
- Kontrollutvalget er uavhengig og objektivt.
- Kontrollutvalget har et våkent og kritisk blikk.
- Kontrollutvalget er aktivt og tar egne initiativ.
- Kontrollutvalget gjennomfører de undersøkelser de selv måtte ønske.
- Kontrollutvalget har en vidtgående innsynsrett i kommunens saker.
- Kontrollutvalget har taushetsplikt.
- Kontrollutvalget har søkelys på etikk, samfunnsansvar og antikorrupsjonsarbeid.
- Kontrollutvalget støtter seg på sitt sekretariat og kommunens revisjon.
- Kontrollutvalget opptrer samlet som et kollegium.

Litteratur:

- Forskrift om kontrollutvalg og revisjon av 17. juni 2019
- Kommunal- og distriktsdepartementet (januar 2022): *Kontrollutvalgsboka. Om rolla og oppgåvene til kontrollutvalet*
- Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) av 22. juni 2018
- NKRF (september 2018): *Veileder for god skikk og praksis for kontrollutvalgssekretariatene*
- NKRF (september 2023): *Veileder i forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll*
- NKRF (desember 2022): *Veileder for kontrollutvalgets påseansvar*

Denne artikkelen er basert på en tilsvarende artikkel av forfatteren i *Kommunerevisoren* nr. 6/2019. Den er imidlertid en del omskrevet og oppdatert. ●

Bjørn Bråthen er seniorrådgiver i NKRF, blant annet på områder relatert til kontrollutvalg og -sekretariat. Han er utdannet innen økonomi, revisjon og IT og er Diplomert Intern Revisor og CISA (Certified Information Systems Auditor). Han har mer enn 40 års erfaring fra kontroll og revisjon i kommunene, blant annet over ti års praksis fra Kommunerevisjonen i Oslo. Bjørn har vært tilknyttet NKRF som tillitsvalgt eller ansatt siden 1988, herunder som daglig leder i perioden 1999-2008.

kontrollarbeidet utføres i sammenlignbare kommuner. Det kan derfor ofte være verdifullt å rådføre seg med sekretæren om hvordan saker bør behandles. Også revisor har kompetanse om kommunal egenkontroll som kan være nyttig for utvalget.

6. Bruk risiko- og vesentlighetsanalyser som kart og kompass

En god risiko- og vesentlighetsvurdering er en avgjørende forutsetning for et godt kontrollarbeid, og vurderingen kan nyttiggjøres til langt flere kontrollaktiviteter enn å utarbeide planer for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll. Til tross for knappe ressurser, bør kontrollutvalget prioritere dette arbeidet. Oppdater gjerne risiko- og vesentlighetsvurderingene og planene i løpet av perioden for å tilpasse arbeidet i utvalget til eventuelt endret risikobilde.

7. Gå ikke alene

Kontrollutvalget er et kollegium, og enkeltrepresentanter bør være varsomme med å uttale seg på kontrollutvalgets vegne i media, eller på eget initiativ ta kontakt med administrasjonen. Sørg for at utvalget lager kjøreregler for hvem som uttaler seg på vegne av utvalget i ulike situasjoner, og hvordan dette bør foregå.

8. Vend i tide

Det er ingen skam å ikke gjennomføre en planlagt forvaltningsrevisjon eller avslutte en kontrollsak dersom for eksempel administrasjonen gir betryggende orienteringer som endrer risikobildet.

9. Spar på kreftene, men grav videre i sakene om nødvendig

Kontrollutvalgene har ofte knappe ressurser selv om kontrollbehovet kan være stort. Kontrollutvalget må derfor gjøre en vurdering av hvilke saker en skal gå inn i, hvilke kontrollaktiviteter som skal gjennomføres og hvor mye ressurser som skal benyttes. Noen kontrollaktiviteter er mer ressurskrevende enn andre. I tilfeller der en er usikker på om en skal iverksette en revisjon, kan det være hensiktsmessig å starte med en mindre kontroll (for eksempel ved at kommunedirektøren orienterer), før en setter i gang en mer omfattende kontroll i form av en forvaltningsrevisjon.

Kilde:

Hvordan lykkes med kontrollutvalgets arbeid? – eksempler fra Nordland (Fylkesmannen i Nordland, 2015)



Av **Kristin Amundsen**,
avdelingsdirektør i Riksrevisjonen

Hvordan revidere og rapportere på bærekraftsmålene?

– eksempel fra Riksrevisjonen og internasjonalt

Revisjonen kan ha en unik rolle i å undersøke og rapportere på status for bærekraftsmålene. Hvorfor? Fordi revisjonen kan gjøre en nøytral og objektiv analyse av status og resultater/måloppnåelse, som er uavhengig av partipolitikk og -skillelinjer.

Norges regjering valgte å slutte seg til FNs agenda 2030 og bærekraftsmålene fra 2015. Regjeringen har besluttet en nasjonal handlingsplan for bærekraftsmålene i 2021. Norge har også forpliktet seg internasjonalt til utslippskutt, bl.a. gjennom Paris-avtalen.

Riksrevisjonen gjennomfører mange revisjoner hvor bærekraftsmålene er berørt, direkte eller indirekte. I disse revisjonene er informasjon fra kommunene om status avgjørende. I 2020 publiserte Riksrevisjonen en undersøkelse om Norges oppfølging av FNs bærekraftsmål¹. Den viste at regjeringen er på etterskudd med gjennomføringen av FNs bærekraftsmål, og at det har manglet koordinering, planlegging og kartlegging av status. Denne undersøkelsen følger Riksrevisjonen opp i år. Her deler vi våre erfaringer og utfordringer med å revidere og rapportere på bærekraftsmålene; lokalt, nasjonalt og internasjonalt.

Hvorfor viktig og aktuelt?

Klimaendringer, ekstremvær og global oppvarming viser at det er viktigere enn noensinne å gjennomføre tiltak og følge opp resultatene av myndighetenes innsats for å redusere utslipp som er skadelige for klimaet, og å følge opp at myndighetenes styring gir resultater.

Hvorfor rapportere på bærekraftsmålene? Storting og regjering trenger styringsinformasjon om status og resultater for FNs Agenda 2030, som Norge har forpliktet seg til. Hvordan er status for reduksjon av skadelige utslipp for klimaet?

Her kan revisjonen bidra. Som Per Olav Nilsen, styreleder i NKRF, formidler det: «*Hvordan skal vi måle*

effekten av ulike tiltak, og hvordan kan vi bidra til å bekrefte at det som står i miljø- og klimarapporter er sant? Det er det store spørsmålet, og finner vi et svar bidrar vi til økt tilgang på informasjon – som vil gi mer og bedre styringsinformasjon til fagfolk og politikere. Da står vi virkelig på vakt for fellesskapets verdier.»²

Om bærekraftsmålene

FN lanserte som kjent Agenda 2030 i 2015, som inneholder 17 bærekraftsmål og 169 mer detaljerte delmål, og som regjeringen sluttet seg til³. Gjennom den nasjonale handlingsplanen som ble lagt frem i 2021, har Norge etablert nasjonale mål, som er tilpasset konteksten og situasjonen i Norge⁴.

Vi merker oss at bærekraftsmålene ikke bare omfatter klimamål, men også mål for sosial rettferdighet og mål om å styrke institusjoner. I plan- og bygningsloven er bærekraftig utvikling til og med nevnt i lovens formål § 1-1: «Loven skal fremme bærekraftig utvikling til beste for den enkelte, samfunnet og fremtidige generasjoner.»

Gjennom kommunelovens formål § 1-1 er det et krav om at kommunene skal være bærekraftige. Dette innebærer at kommunenes virksomhet, som favner områder som barnevern, vann og avløp, skole, helse, samferdsel og infrastruktur, alle er særdeles viktige for å kunne oppnå bærekraftsmålene.

Innen flere av de 17 bærekraftsmålene har også Norge utfordringer. Hvordan er status for målene om lik tilgang til god utdanning, arbeidsliv og helsetjenester? Vi trenger for eksempel å følge opp målet om reduksjon

1 Riksrevisjonens Undersøkelse av styring av og rapportering på den nasjonale oppfølgingen av FNs bærekraftsmål (<https://www.riksrevisjonen.no/rapporter-mappe/no-2020-2021/undersokelse-av-styring-av-og-rapportering-pa-den-nasjonale-oppfolgingen-av-fns-barekraftsmal/>) Dokument 3:3 (2020–2021).

2 Lederartikkel av Per Olav Nilsen i «Kontroll og revisjon» nr. 1/2023: <https://www.nkrf.no/kontroll-og-revisjon/2023/1>

3 https://www.regjeringen.no/no/tema/utenrikssaker/utviklingssamarbeid/bkm_agenda2030/id2510974/

4 Nasjonal handlingsplan: <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/meld.-st.-40-20202021/id2862554/>



Bilde er hentet fra forsiden av Dokument 3:3 (2020–2021) Riksrevisjonens undersøkelse av styring av og rapportering på den nasjonale oppfølgingen av bærekraftsmålene. (Foto: Bærekraftsmålene: FN-sambandet | Jakkemerke: Eivind Senneset, Universitetet i Bergen)

Her kan både Riksrevisjonen og kommunerevisjonen ha en viktig rolle i å belyse status og resultater på en objektiv måte.

av barnefattigdom, som er på hele 11 prosent, selv i Norge. Her kan både Riksrevisjonen og kommunerevisjonen ha en viktig rolle i å belyse status og resultater på en objektiv måte.

Både nasjonalt og internasjonalt er erfaringene at det særlig er to forutsetninger som er viktige for gjennomføringen av bærekraftsmålene:

- o Samordning på tvers for å nå målene
- o Kvalitet på data om resultater

Utfordringer med samordning på tvers i forvaltningen

En stor utfordring for realisering av den norske handlingsplanen er å sikre samordning og politisk koordinering på tvers av myndigheter og sektorer, for å kunne oppnå bærekraftsmålene. Sektorprinsippet står sterkt i norsk forvaltning, og er en faktor som kan virke utfordrende på mulighetene til å samordne på tvers av sektorer.

Nasjonalt viser det seg at det er krevende å samordne tiltak og virkemidler som er nødvendige å gjennomføre for å nå bærekraftsmålene på tvers av sektorer, som for eksempel miljø og samferdsel/transport. Det kan være betydelige målkonflikter mellom de ulike sektorenes mål, noe som også er viktig å belyse i revisjonene.

Utfordringer med kvaliteten på data om resultater

Kvaliteten på data om resultater, og hva man oppnår med ulike tiltak og virkemidler, kan være usikker. Kommunerevisjonen kan ha en sentral rolle i å kunne validere og følge opp at data og informasjonen om lokale resultater i kommunene «holder vann». Kommunerevisjonen vil kunne ha en unik rolle og erfaringer med hvordan forvaltningsorganer og lokale aktører samarbeider og hvilke resultater det gir, bl.a. gjennom revisjoner som kommunerevisjonen gjennomfører.

Lokale resultater og rapportering viktigst

Kommunal- og distriktsdepartementet overtok det nasjonale koordineringsansvaret for bærekraftsmålene fra februar 2020. Ifølge FNs agenda 2030 er revisjon av forberedelsene (preparedness) en del av implementeringen av bærekraftsmålene. Det er derfor viktig å revidere både forberedelsene og resultatene i lokalforvaltningen og i kommunene, siden det er her mye av gjennomføringen skjer.

Resultatene for hvert av de 17 bærekraftsmålene blir til lokalt. Kommunerevisjonen kan ha en viktig rolle i å undersøke status og resultater lokalt, og å rapportere disse til myndighetene. FN har utarbeidet flere veiledninger for hvordan en slik lokal rapportering kan utformes og gjennomføres. I Norge har vi eksempler på kommuner som har utformet egen plan og rapportering på bærekraftsmålene, blant andre Asker, Trondheim, Oslo og Bergen.⁵

I denne artikkelen skal vi se nærmere på hvordan Riksrevisjonen reviderer og rapporterer på bærekraftsmålene. Artikkelen bygger på innlegget jeg holdt på NKRFs fagkonferanse i Tromsø juni 2023. I artikkelen deler vi erfaringer og utfordringer med å revidere og

⁵ Agenda 2030 in Asker: Voluntary local review 2021: rapport-om-barekraft-for-asker-kommune.pdf og KS Norway Voluntary Subnational Review 2021 norway_2021.pdf (uclg.org)

rapportere på bærekraftsmålene, både lokalt og nasjonalt. Synspunktene i artikkelen, utover den Riksrevisjonsrapporten jeg viser til, står for egen regning.

Riksrevisjonens undersøkelse av styring av og rapportering på den nasjonale oppfølgingen av bærekraftsmålene fra 2020 – Viktigste funn

I 2020 publiserte Riksrevisjonen en undersøkelse om Norges oppfølging av FNs bærekraftsmål. Undersøkelsen viste at regjeringen er på etterskudd med gjennomføringen av FNs bærekraftsmål, og at det har manglet koordinering, planlegging og kartlegging av status. Norge manglet en helhetlig plan for gjennomføring av 2030-agendaen med bærekraftsmålene. Denne undersøkelsen følger Riksrevisjonen opp i år.

Anbefalinger

Riksrevisjonens anbefalte Kommunal- og distriktsdepartementet å:

- følge opp Stortingets forventing om en helhetlig plan for gjennomføring av det nasjonale arbeidet med bærekraftsmålene
- sørge for at Stortinget får helhetlig informasjon om status, resultater og framdrift i Norges arbeid med bærekraftsmålene
- sikre en indikatorbasert resultatrapportering som er godt samordnet med annen statistikk
- sikre at det nasjonale arbeidet med bærekraftsmålene er godt nok koordinert mellom departementene
- tilpasse agendaen til nasjonale forhold, blant annet gjennom å vurdere hvilke delmål som bør fastsettes, å tydeliggjøre hvilke mål som er utfordrende for Norge å nå, og å prioritere.

Kontroll- og konstitusjonskomiteen på Stortinget merket seg Riksrevisjonens konklusjoner. Komiteen sluttet seg til kritikken av regjeringens oppfølging av bærekraftsmålene og stilte seg bak Riksrevisjonens anbefalinger til Kommunal- og distriktsdepartementet, ifølge Innst. 199 S (2020–2021).

Hvordan revidere bærekraftsmålene?

Vi undersøkte hvilke forutsetninger som bør være på plass, både av forberedelser og for implementering, for at Norge skal kunne oppnå bærekraftsmålene.

Metodene for datainnsamling var dokumentanalyse, intervju av sentrale aktører; Utenriksdepartementet, Finansdepartementet og andre departementer, Statistisk Sentralbyrå, og analyse av statistikk. Revisjonsobjekter var Finansdepartementet, Utenriksdepartementet og Kommunal- og distriktsdepartementet (KDD).

KDD overtok det nasjonale koordineringsansvaret etter februar 2020. Ansvar var tidligere delt mellom Finansdepartementet og Utenriksdepartementet. Vi sammenlignet også status i Norge med status i andre nordiske land (Sverige, Danmark, Finland), uten å gjennomføre en full benchmarking.

Metodisk tilnærming

Vi benyttet en kombinasjon av problem-, årsaks- og systemtilnærming. Det vil si at vi tok utgangspunkt i erkjennelsen av utfordringene med å undersøke og løse tverrsektorielle samfunnsproblemer, og vi belyste årsaker til funnene som kom frem.

En systemtilnærming var nyttig for å belyse hvordan forvaltningen rigger planlegging og rapportering til myndighetene om resultater og måloppnåelse, slik det er foreskrevet i økonomiregelverket for forvaltningen.

Utfordringen var å avklare hvordan vi kan revidere om den nasjonale planleggingen og styringen tilrettelegger for måloppnåelse av bærekraftsmålene. Generelt er det en utfordring å undersøke styringen av tverrsektorielle og globale mål som FNs Agenda 2030 omfatter. Vi benyttet metodetriangulering og flere datainnsamlingsmetoder for å belyse styringen, som dokumentanalyse, intervjuer og sammenligning mellom de nordiske land.

Utfordringen var å avklare hvordan vi kan revidere om den nasjonale planleggingen og styringen tilrettelegger for måloppnåelse av bærekraftsmålene.

Det er også utfordrende å revidere ulike faser av implementeringen, som omfatter både forberedelser for gjennomføring (preparedness) og selve gjennomføringen. Ifølge veiledningen fra FN er både forberedelser og gjennomføring en viktig del av implementeringen av Agenda 2030, og det er derfor viktig å revidere begge deler.

For å sikre en rød tråd i designet for undersøkelsen, benyttet vi en designmatrise. Den skal vise om det er en god sammenheng mellom elementene i undersøkelsen; Mål, problemstillinger, revisjonskriterier, informasjonskilder, metoden som er benyttet og funn og konklusjoner fra undersøkelsen. Spørsmålene vi stiller for å teste ut undersøkelsesdesignet er disse:

MÅL:	Hva ønsker vi å oppnå med revisjonen?
PROBLEMSTILLINGER:	Hva ønsker vi å finne ut?
REVISJONSKRITERIER:	Hva skal målestokken være?
REVISJONSBEVIS:	Hvilken informasjon trenger vi?
METODE:	Hvor finnes dataene, og hvordan skal disse innhentes og analyseres?
FORVENTEDE FUNN:	Hvilke konklusjoner kan vi trekke?

Oppfølging av undersøkelsen fra 2020

Riksrevisjonen følger opp alle forvaltningsrevisjoner som er oversendt Stortinget etter tre år. Undersøkelsen om styring av og rapportering på den nasjonale oppfølgingen av bærekraftsmålene fra 2020 blir fulgt opp nå i 2023. Som del av oppfølgingen ber Riksrevisjonen Kommunal- og distriktsdepartementet om å beskrive hvilke endringer og virkemidler som forvaltningen har iverksatt på området, og hvilke resultater det har gitt. Resultatene blir publisert og oversendt Stortinget i høst.

Riksrevisjonen følger opp alle forvaltningsrevisjoner som er oversendt Stortinget etter tre år.

Hva er status nå?

Kommunal- og distriktsdepartementet la som nevnt frem den nasjonale handlingsplanen i 2021, hvor bærekraftsmål og delmål er tilpasset en norsk kontekst. Den bygger på prinsippet om at rapporteringen på bærekraftsmålene skal inngå i den ordinære, årlige rapporteringen fra departementene.

I tillegg rapporterer Utenriksdepartementet, som har ansvaret for den internasjonale koordineringen av bærekraftsmålene, tidvis til FN. Den neste nasjonale, frivillige rapporteringen fra Norge vil skje i 2025, ifølge Utenriksdepartementet.

Statistisk Sentralbyrå (SSB) har utviklet indikatorsett og utgir årlig statistikk om status for bærekraftsmålene i Norge. Statistikken er basert på nasjonale indikatorer. SSB har til nå utviklet indikatorer for 129 av 169 delmål, ifølge FNs statusrapport.

Et eksempel er bærekraftsmålet om å *Utrydde fattigdom*, hvor målingene viser at andelen barn i familier som lever med vedvarende lav inntekt er på 11 prosent⁶. For mål 5 om *Likestilling mellom kjønnene*, hvor siste målinger fra SSB er fra 2022, viser at Norge har lav skåre når det gjelder å vedta lovgivning som fremmer kjønnslikestilling⁷. Norge har også et høyt nivå på materielt forbruk og klimagassutslipp, noe som gir Norge lav score på ansvarlig forbruk og produksjon (bærekraftsmål 12) og stoppe klimaendringene (bærekraftsmål 13)⁸.

Andre aktuelle internasjonale kilder for Norges status for bærekraftsmålene er FNs landrapporter, som

Ifølge OECD er forvaltningsrevisjon svært nyttig for å gi et rammeverk for og rapportering om resultater og effekter, også for bærekraftsrapportering.

viser årlige målinger om Norge i SDG Global Database⁹. Både FN og OECD peker i sine landrapporter på at Norge har gap på flere av målene, også på områder hvor Norge vanligvis skårer høyt, som fattigdomsreduksjon og likestilling.

Norge skårer svakere enn gjennomsnittet av OECD-land når det gjelder andelen kvinner i toppledelse i næringslivet. Også når det gjelder å vedta lovgivning som fremmer kjønnslikestilling skårer Norge lavere enn gjennomsnittet, ifølge OECDs årlige statistikk for temaer som dekkes av bærekraftsmålene¹⁰. Ifølge OECD er forvaltningsrevisjon svært nyttig for å gi et rammeverk for og rapportering om resultater og effekter, også for bærekraftsrapportering. De metodiske rammene for forvaltningsrevisjon kan være måter å operasjonalisere rapporteringen om bærekraft på¹¹.

Hvordan kan revisjonen bidra?

Revisjonen kan ha en unik rolle i å undersøke og rapportere på status for bærekraftsmålene. Hvorfor? Fordi revisjonen er nøytral og kan gjøre en objektiv analyse av status for bærekraftsmålene, uavhengig av partipolitikk og -skillelinjer.

I Norge har regjeringene forpliktet seg på å oppnå bærekraftsmålene, og Riksrevisjonen har en rolle i å revidere og rapportere på myndighetenes innsats og resultater. Riksrevisor Karl Eirik Schjøtt-Pedersen og Riksrevisjonens kollegium har valgt seks prioriterte strategiske områder, hvor klima og grønn omstilling og forvaltningens ressursbruk er to av dem. Riksrevisjoner er uavhengige av de nasjonale myndighetene, og kan derfor rapportere om gjennomføringen av bærekraftsmålene på en nøytral og objektiv måte.

Hvilken rolle kan så kommunerevisjonen spille? I kommuneloven - i selve formålet - er det kommet inn krav til rapportering på bærekraft. Det er positivt at NKRF ønsker å bidra til økt kvalitet i bærekraftsrapporteringen fra kommunal og offentlig virksomhet, slik ledelsen gir uttrykk for.¹²

6 Statistisk Sentralbyrå 2023: Bærekraftsmål 1: Utrydde fattigdom (<https://www.ssb.no/baerekraftsmaalene/utrydde-fattigdom>).

7 Statistisk Sentralbyrå 2023: Bærekraftsmål 5: Likestilling mellom kjønnene (<https://www.ssb.no/baerekraftsmaalene/likestilling-mellom-kjonnene>).

8 Regjeringen.no: Norway's Voluntary National Review 2021, s. 110: [voluntary-national-review-2021.docx](https://www.regjeringen.no/contentassets/110/voluntary-national-review-2021.docx) (live.com)

9 FN om NORWAY SDG Global database, <https://unstats.un.org/sdgs/unsdg>

10 Kilde OECD statistikk 2023 <https://stats.oecd.org/>

11 Innlegg av Andrew Blazey, OECD på IFAC seminar om revisjon og rapportering på FNs Agenda 2030: Equipping the Public Sector for Sustainability Action (<https://www.ifac.org/events/equipping-public-sector-sustainability-action>) | IFAC, Brussel 4. april 2023

12 Lederartikkel av Per Olav Nilsen i «Kontroll og revisjon» nr. 1/2023: <https://www.nkrf.no/kontroll-og-revisjon/2023/1>

Hvordan revidere samordning?

Store, komplekse samfunnsproblemer, som for eksempel barnefattigdom og klimaendringer, involverer mange aktører i offentlig og privat sektor. Det er helt nødvendig å se de ulike sektorenes innsats for å løse disse samfunnsproblemene i sammenheng. Både forskning og revisjoner av bærekraftsmålene viser at det kreves en «helhetlig, tverrsektoriell tilnærming» for å oppnå dem¹³. Hvordan vurderer vi om kommunene har en helhetlig, tverrsektoriell tilnærming til de store samfunnsproblemene, som barnefattigdom og klimaendringer?

Hvordan spiller de ulike sektorene sammen for å løse samfunnsproblemet barnefattigdom? Hvis vi ser på dette problemet, så må vi undersøke hvordan de mange lokale aktørene samordner seg når det gjelder tjenester for barn som lever i familier med vedvarende lav inntekt; bl.a. barnehager og skolene, helse- og sosialtjenestene, barnevernet og politietaten.

Hvordan går vi så videre for å kartlegge horisontal og vertikal samordning for å oppnå bærekraftsmålene? For å undersøke graden av samordning og samarbeid for å nå bærekraftsmålene, er disse spørsmålene/problemstillingene relevante¹⁴:

- De lokale, politiske målene (kommunale, fylkeskommunale): Hvordan henger disse sammen med de nasjonale målene?
- Horisontal, lokal sammenheng: Hvor koordinert er de lokale aktørene og interessentene?
- Vertikalt: Hvordan henger de lokale handlingene sammen med de nasjonale tiltakene?

For eksempel er det spørsmål om hvordan de lokale myndighetene har utformet planer og tiltak for å motvirke barnefattigdom og å tilpasse seg et klima i endring.

- Hvordan gjør nasjonalt nivå det mulig for de lokale aktørene å koordinere seg imellom sektorene? For eksempel kan vi undersøke hvordan det nasjonale, legale rammeverket legger til rette for koordinering, f.eks. 1) mellom skole/utdanning og helse, 2) mellom klima og infrastruktur-bygging, 3) mellom klima og transportsektor, og hvordan målkonflikter håndteres.

Utfordrende å revidere styring

Å revidere styring er utfordrende, mer generelt. Både nasjonalt og internasjonalt viser erfaringene at å vurdere kvaliteten av data om styring som gjelder bærekraftsmålene, er en utfordring i seg selv. Det er særlig utfordrende at måloppnåelse krever styring og samordning på tvers av sektorer, og at det er mange

Både nasjonalt og internasjonalt viser erfaringene at å vurdere kvaliteten av data om styring som gjelder bærekraftsmålene, er en utfordring i seg selv.

departementer og aktører involvert, både fra offentlig og privat sektor. Å revidere styringen av bærekraftsmålene, som krever en «helhetlig, tverrsektoriell tilnærming», krever stor grad av faglig skjønn i vurdering av data og dokumentasjon.

En positiv side ved undersøkelsen i 2020 var at gjennomføringsrisikoen for revisjonen generelt sett var lav. Bakgrunnen for at risikoen ble vurdert som lav, er at Riksrevisjonen generelt har innsynsrett i forvaltningens dokumentasjon gjennom riksrevisjonsloven. Innsynsretten innebærer også innsyn i hvordan forvaltningen jobber med bærekraftsmålene. Tilgangen til data, dokumentasjon og respondenter for intervju var god.

Hvordan rapportere på bærekraftsmålene?

Vi erfarte gjennom undersøkelsen fra 2020 at rapportering på bærekraftsmålene krever omfattende søking etter relevante revisjonskriterier og bruk av faglig revisor-skjønn, ut fra at verken nasjonale mål eller en nasjonal handlingsplan var vedtatt på dette tidspunktet.

Bærekraftsmålene (og delmålene) er svært vide, noe som kan gjøre nyttig rapportering om måloppnåelse vanskelig. Samtidig er kommuners virksomhet relativt lik. De ulike sektorene kan ofte knyttes direkte til flere av bærekraftsmålene (og delmålene), slik som enkelte kommuner har gjort, som f.eks. Asker kommune¹⁵.

I dag er det et flere kilder til metodikk og grunnlag for å revidere bærekraftsmålene, både på nasjonalt og lokalt nivå. Det er nyttig veiledning å hente om lokal og nasjonal rapportering, både gjennom revisjonsmodellen ISAM, som er utviklet av INTOSAI Development Initiative (IDI)¹⁶, og av FN¹⁷.

Perspektiver

Funnene fra Riksrevisjonens undersøkelse om bærekraftsmålene i 2020 viste at rapporteringen fra departementene var tilfeldig, og ikke indikatorbasert. SSBs har gjort et arbeid med å tilrettelegge for rapportering på en helhetlig måte, basert på nasjonale indikatorer.

¹³ For utdypende forskning om bærekraftsmålene, se Bærekraftig utvikling av E. Holden og K. Linnerud, Universitetsforlaget, 2021.

¹⁴ Ifølge veilederen som INTOSAI Development Initiative (IDI) har utgitt om hvordan man kan revidere bærekraftsmålene (ISAM): <https://idi.no/auditing-sdgs/isam>

¹⁵ Agenda 2030 i Asker - Voluntary local review 2021: rapport-om-barekraft-for-asker-kommune.pdf

¹⁶ INTOSAI Development Initiative - IDIs revisjonsmodell for bærekraftsmålene: <https://idi.no/auditing-sdgs/isam>

¹⁷ FNs veiledning om lokal rapportering for bærekraftsmålene: Guidelines_Voluntary National Reporting_SDGs og Guidelines_Voluntary Local Reporting_SDGs

Det er behov for fortsatt oppfølging av gjennomføringen av den nasjonale handlingsplanen, for å belyse mål-oppnåelse. Her kan både Riksrevisjonen og NKRF ha en rolle. Riksrevisjonen kan for eksempel undersøke status, effekter av virkemidler og måloppnåelsen på de nasjonale målene og delmålene. Kommunerevisjonen kan for eksempel bidra gjennom sin kjennskap til lokale tiltak og resultater av disse, å bekrefte informasjonen som brukes i rapporteringen, og bidra til bedre styringsinformasjon gjennom sine revisjoner. ●

Kristin Amundsen er avdelingsdirektør i forvaltningsrevisjonen i Riksrevisjonen og styremedlem i IDI (INTOSAI Development Initiative). Hun har bred erfaring fra ledelse og metodeutvikling i forvaltningsrevisjon, strategisk planlegging og resultatmåling i offentlig sektor. Hun har hospitert i revisjonsavdelingen i UNDP - FNs Utviklingsprogram i New York, som publiserer rapporter om Agenda 2030 og bærekraftsmålene.

Aktuelle kurs nå ...



Når	Hva	Hvor
7. – 8.11	A.2.47 Kvalitative metoder i forvaltningsrevisjon	Gardermoen
10.11	Pensjon – en innføring Nyhet!	Digitalt
14. – 15.11	Fagtreff for regnskapsrevisorer 2023	Gardermoen
16.11	Kommunalt planverk	Digitalt
20.11	Mislighetsrettet arbeid og hvitvasking ved revisjon av kommuner Nyhet!	Digitalt
28. – 29.11	Offentlige anskaffelser	Lillestrøm
4.12	Forvaltningsrevisjon – men enn bare regeletterlevelse!	Digitalt
31.1. – 1.2.	NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2024	Gardermoen
Når	Hva	
eKurs	Eierskapskontroll Nyhet!	
eKurs	Innføring i merverdiavgift Nyhet!	
eKurs	MVA og fast eiendom Nyhet!	
eKurs	MVA – Konkurranseregelen ved merverdiavgiftskompensasjon Nyhet!	
eKurs	MVA – Import av varer og tjenester Nyhet!	
eKurs	MVA – Anleggsbidrag og justering Nyhet!	
eKurs	Internasjonale standarder for kvalitetsstyring – ISQM 1 og ISQM 2	
eKurs	Kommuneregnskapet for politikere	
eKurs	Forvaltningsrevisjon om økonomistyring	
eKurs	Konsolidert årsregnskap	
eKurs	Intro – kommuneregnskap	
eKurs	Intro – forvaltningsrevisjon	
eKurs	Arbeidet med misligheter	
eKurs	Mva i kommunesektoren – unntakene i kompensasjonsretten	
eKurs	Etikk og omdømme	
eKurs	Test av kontroller, substanshandlinger og utvalgsmetodikk	
eKurs	Planlegging av revisjonen og bruk av vesentlighet	
eKurs	Revisjon av inntekter i kommunal sektor	



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

...for faglig oppdatering



Av **Agnar Kaarbø**, politisk redaktør
i Kommunal Rapport

Handlekraft forutsetter tillit

Politikere uten nødvendig tillit er ikke i stand til å ta de beslutningene som samfunnet trenger at de tar.

Hvis du ikke stoler på en person, vil du da la vedkommende ta viktige beslutninger på dine vegne? Spørsmålet melder seg etter flere måneder hvor den politiske debatten har vært hjem søkt av habilitetssaker. Sakene kommer på toppen av en serie avsløringer om pendlerboliger og etterlønn for stortingspolitikere.

Vi vet fra tidligere at politiske skandaler kommer og går. Velgerne glemmer fort. Det norske demokratiet fungerer i hovedsak godt. Det gjelder også det lokalpolitiske systemet.

Likevel gjør sakene de siste månedene meg urolig. Omfanget har vært så høyt at jeg ikke uten videre tror dette går over. Skal vi komme videre, må prosessene rundt sakene være grundige. Prosessene må vise at systemet har evne til å hele seg selv. Borgerne må ikke være i tvil om at grunnleggende habilitetsregler etterleves.

Det kan rett og slett ikke oppstå mistanke om at mennesker som er valgt som våre ombud, ikke innordner seg regler som gjelder for oss andre.

Grunnen til min bekymring er enkel. Vi trenger modige politikere med høy tillit og bred støtte i møte med det som venter samfunnet av endringer og utfordringer.

De neste årene skal det norske samfunnet gjennom en historisk overgangsfase. Vi skal gå fra budsjetter saldert med oljepenger til budsjetter hvor det må prioriteres tøffere.

Harde prioriteringer var velkjent i norsk politikk langt inn på 2000-tallet. Det er likevel noe nytt i den situasjonen vi nå nærmer oss. Forventningene til den

offentlige velferden er høye samtidig som presset på velferdstjenestene vil øke. I tillegg er det et utbredt ønske om trygg styring i en urolig verden.

De utfordringene jeg tenker på, er velkjente. La meg likevel nevne noen.

Den første er de store demografiske endringene. Altså veksten i antall eldre og hva det betyr for behovet for helse- og omsorgstjenester og godt tilrettelagte lokalsamfunn. Forventningsavklaring og rekruttering er stikkord.

Den andre er klima- og naturkrisen. Lokalsamfunn skal forebygge virkningene av et klima i endring og redusere utslippene av klimagasser.

En tredje utfordring er å forebygge frafall i skolen og legge til rette for at flere mennesker kan arbeide i stedet for å være avhengig av støtteordninger.

Jeg kunne gjort listen lengre. Økt satsing på samfunnssikkerhet og beredskap og integrering av flyktninger og innvandrere er også områder som vil kreve formidabel innsats.

Alle disse områdene har potensiale for konflikt og uenighet. Det er ikke nytt i politikken. Snarere springer politisk aktivitet ut av ulike konfliktlinjer. Så er det politikken oppgave å håndtere konfliktene og finne gode og varige løsninger på problemer.

Når konfliktpotensialet er stort, kreves det selvsagt noe ekstra av de politikerne som skal finne veien framover, mot en akseptabel løsning. I tillegg til handlekraft og løsningsorientering må de ha noe ekstra å gå på når løsningene skal utformes og presenteres.

Øvrige kronikører:



Bidragstere fra KS
Kommunesektorens organisasjon



Karl Eirik Schjøtt-Pedersen
Riksrevisor



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



Karen Kvalevåg, administrerende
direktør i Revisorforeningen

Mange av disse løsningene kan ikke være tradisjonelle og velkjente. Politikerne skal redefinere det politiske landskapet. Da må de bli lyttet til når de skal legge grunnlaget for det som må komme.

De vet, som den amerikanske politikeren Henry Kissinger formulerte det i sin siste bok *Leadership* fra 2022, at i krisetider er den mest risikofylte veien status quo.

I slike tider trenger vi ikke de ordinære lederne. Ifølge Kissinger er det de som forsøker å administrere det som skjer. Det vi må håpe, er ledere som får til ending, som er i stand til å påvirke omstendighetene i stedet for å bli overvældet av dem.

Det forutsetter at det har en velfylt konto av tillit å tære på i møte med en kravstor og utålmodige opinion. Som borgere må vi være villig til å akseptere løsninger som vi er uenige i. Politikerne på sin side må selvsagt være overbevist om at upopulære avgjørelser vil vise seg å være riktige. Og de må vite at risikoen ved å ta slike avgjørelser ikke er for høy.

Alt dette er selvsagt ikke lett å få til i en uoversiktlig og kortsiktig politisk hverdag. Men noen færre habilitets-skandaler vil hjelpe. ●



Av **Torun Rinnan**, ass. avdelingsdirektør og **Alexa Elizabeth Belandria Ojeda**, seniorrådgiver i avd. for regnskapsrevisjon i Kommunerevisjonen i Oslo

Revisjon av IT-systemer i henhold til ISA 315

ISA 315 (Revidert) Identifisering og vurdering av risikoene for vesentlig feilinformasjon gjennom forståelse av enheten og dens omgivelser kom i ny drakt gjeldende fra 2022. I ny ISA 315 er det krav til at revisor skal ha en større forståelse av IT-miljøet i virksomheten.

Dette betyr at revisor tilegner seg kunnskap om enhetenes aktiviteter knyttet til informasjonsbehandling, noe som medfører at vi skal forstå hvordan transaksjoner blir initiert, behandlet, bokført, rapportert og hvordan avvik korrigeres.

I tillegg skal revisor forstå hvordan de fortløpende endringene i de generelle IT-kontrollene kan påvirke risikoer på påstandsnivå.

Informasjon i vedlegg 5 og 6 til ISA 315 er gode hjelpemidler for å vurdere informasjonsteknologien og hvordan vi skal forstå de generelle IT-kontrollene hos de virksomhetene vi reviderer.

Vedlegg 5 sier noe om å forstå kontrollene som underbygger den kontinuerlige og forsvarlige driften av IT-miljøet og som bidrar til å sikre fullstendighet, nøyaktighet og gyldighet av informasjonen. Vedlegget sier videre noe om særtrekk ved en IT-

applikasjon som sannsynligvis kan være gjenstand for risikoer som følger av bruk av IT. En IT-applikasjon kan være gjenstand for risiko, ettersom datamengden kan være betydelig, og når virksomhetens ledelse benytter applikasjonen for å behandle eller vedlikeholde data.

I vedlegg 6 blir ytterligere forhold som revisor kan vurdere for å få en forståelse av generelle IT-kontroller beskrevet. Det omhandler kunnskap om prosesser for å administrere tilgang til applikasjoner, databaser og infrastruktur, endringsstyring og IT-drift.

Det store spørsmålet er jo om vi som revisorer i dag erfarer bruk av IT-applikasjoner som ikke har risikoer som følger av IT.

Det er relativt sannsynlig at de fleste vil svare nei, under forutsetning av at revisor har forstått at det faktisk er en risiko som vil kunne påvirke fullstendighet,



nøyaktighet og gyldighet av transaksjoner, og kvaliteten og påliteligheten på regnskapet.

Nedenfor går vi kort igjennom ulike områder som revisor bør forholde seg til.

Tilgangsadministrasjon

For vår oppgave som revisor vil det være avgjørende at vi har forstått hvilke egenskaper og kontroller som påvirker fullstendighet, nøyaktighet og gyldighet av transaksjoner, og kvaliteten og påliteligheten på regnskapet.

Ta for eksempel administrasjon av tilganger for de applikasjonene som har betydning på regnskapet. Er det noe revisor bør skaffe seg en oversikt over så er det nettopp det. Det er viktig å forstå hvordan tilgangsadministrasjonen er etablert for å kunne vite om det gis tilganger ut fra tjenstlig behov, at det er etablert hensiktsmessig arbeidsdeling, og at det er rutiner for å avslutte tilganger.

De kontroller som revisor bør kunne forvente eksisterer er at virksomheten har definert hvem som skal autorisere tilganger, hvem som skal aktivere tilganger, at det er gjort vurderinger med tanke på behov for tilgang, og at det gjennomføres en regelmessig gjennomgang av tilganger for å sikre at de holdes à jour.

Det er viktig å forstå hvordan tilgangsadministrasjonen er etablert for å kunne vite om det gis tilganger ut fra tjenstlig behov, at det er etablert hensiktsmessig arbeidsdeling, og at det er rutiner for å avslutte tilganger.

Måter å innhente revisjonsbevis på, kan være ved å foreta en analyse av gitte tilganger opp mot ansattlister i virksomheten. Videre kan revisor kontrollere om det er gitt vide tilganger til ansatte uten tjenstlig behov og verifisere hva slags type tilganger som eventuelt er gitt til ulike leverandører og konsulenter, og om de er tidsbegrenset.

Passord

Et annet kontrollpunkt kan være å vurdere passordoppsett, herunder kompleksitet, og passordhistorikk. Revisor bør forstå om det er single sign- on¹ og om det

er aktivert multifaktor autentisering. Her bør revisor sammenligne resultatene mot etablerte retningslinjer i virksomheten og beste praksis.

Endringsstyring

Når det gjelder endringsstyring er det viktig å forstå hvordan virksomheten har organisert forvaltning av systemet, hvem som er ansvarlig for endringer, om virksomheten har en klassifisering av ulike typer endringer, og at det er etablert rutiner som beskriver hvilken utviklingsmetode som er tatt i bruk i virksomheten, og/eller for den enkelte applikasjon.

Revisor bør, basert på kjennskap til virksomhetens interne retningslinjer, diskutere med virksomheten hva man kan forvente å finne av dokumentasjon og sporbarhet av endringer.

Å skulle si noe kort om ulike typer utviklingsmetodikker er omfattende, og tema nok til en egen artikkel. I all hovedsak kan vi si at utviklings- og implementeringsløpet stiller særskilte krav til god internkontroll.

Endringer og/eller applikasjoner skal utvikles og implementeres etter en fastsatt plan, og det må være planer for å gjennomføre tester. Revisor bør, basert på kjennskap til virksomhetens interne retningslinjer, diskutere med virksomheten hva man kan forvente å finne av dokumentasjon og sporbarhet av endringer.

Leverandørstyring

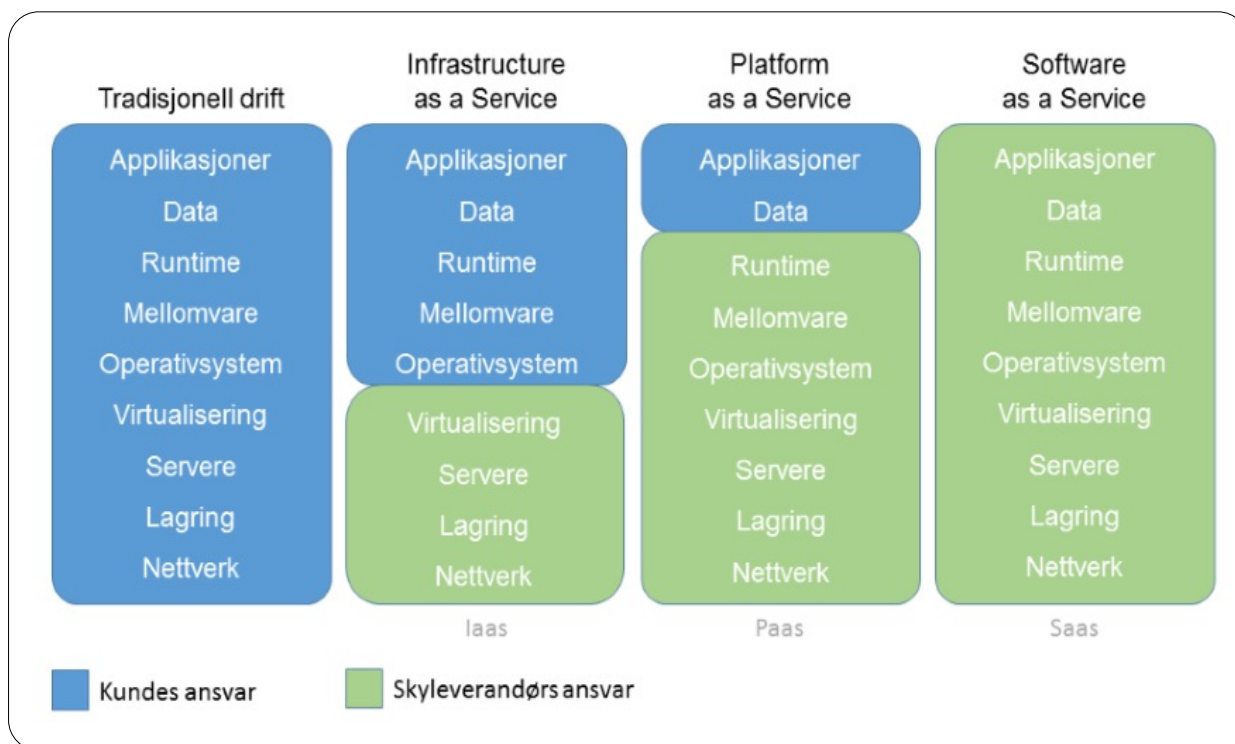
Vi observerer ofte at drift og vedlikehold av en applikasjon er outsourcet til en leverandør. Revisor bør undersøke hvordan forholdet mellom virksomheten og leverandøren er regulert:

- Er det etablert hensiktsmessige avtaler med tydelige ansvarsområder?
- Kan virksomheten initiere en endring ved å sende en behovsmelding og påvirke endringer som gjøres, eller er man prisgitt leverandøren og hva den foretar seg?

Blir endringer testet hos virksomheten før de settes i produksjon av leverandøren, hvor ofte oppdages feil etter at systemet er satt i produksjon? Blir endringer dokumentert og oppdateres brukerveiledningen?

Det er ulike modeller for drift av IT- applikasjoner, og det kan illustreres med figuren på neste side.

¹ Single Sign-On (SSO) er en tjeneste som lar en bruker logge på med et enkelt brukernavn og få tilgang til flere applikasjoner og nettsteder som krever autorisasjon.



Revisor kan innhente informasjon om hvordan virksomheten følger opp sikkerhetstilstanden hos leverandøren gjennom dokumentasjon av regelmessige driftsmøter.

Ulike modeller for drift av IT- applikasjoner stiller ulike krav til virksomhetene vi reviderer. Det vil uansett være viktig med oppfølging av inngåtte avtaler.

Revisor bør få en forståelse, i samarbeid med virksomheten, av hvem som har ansvar for hva. Selv om hele eller deler av driften av forretningskritiske applikasjoner er outsourcet, har virksomheten fortsatt ansvar for at sikkerheten rundt applikasjonen er tilfredsstillende ivaretatt. Måten driften er etablert på, gir innspill til å vurdere risiko for tilganger på flere nivå, og om det er behov for å innhente oversikter som viser tilganger på database- og servernivå.

Revisor kan innhente informasjon om hvordan virksomheten følger opp sikkerhetstilstanden hos leverandøren gjennom dokumentasjon av regelmessige driftsmøter.

Videre kan vi som revisor verifisere om virksomheten har mottatt dokumentasjon fra leverandøren av gjennomførte sikkerhetstester, og hvordan leverandøren eventuelt har lukket påpekte avvik.

Dersom det er signert en databehandleravtale mellom virksomheten og leverandøren, kan revisor se

om krav til sikkerhet er etablert i avtalen, og at disse blir tilfredsstillende fulgt opp.

Hvor skal revisor starte

Dette er et fagfelt i stor utvikling. En kartlegging vil gjøre revisor i bedre stand til å forstå virksomhetens IT- miljø og tilhørende risikoer.

Pust med magen og start smått, litt er bedre enn ingenting! ●

Torun Rinnan er assisterende avdelingsdirektør i Oslo Kommune, Kommunerevisjonen i avdeling for regnskapsrevisjon. Hun har lang fartstid som IT-revisor i privat sektor og har jobbet i kommunerevisjonen siden 2012. Hun er utdannet innen revisjon og IT og er CISA (Certified Information System Auditor).

Alexa Elizabeth Belandria Ojeda er seniorrådgiver i Oslo Kommune, Kommunerevisjonen i avdeling for regnskapsrevisjon. Alexa har bred erfaring innen test av generelle IT-kontroller, prosesskartlegging og tilhørende applikasjonkontroller. Hun er utdannet innen revisjon og IT og er CISA (Certified Information System Auditor).



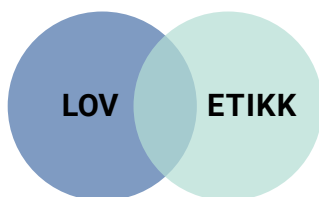
Av **Astrid Indrebø**,
forvaltningsrevisor i KomRev NORD IKS

Undersøkelser av etiske retningslinjer i kommunene

De aller fleste kommuner har fastsatt etiske retningslinjer. Etikk handler ofte om dilemmaer, gråsoner og vanskelige valg. Kan etterlevelse av slike retningslinjer undersøkes gjennom forvaltningsrevisjon?

Det finnes ulike definisjoner av etikk. Regjeringens nettsider om arbeid i forbindelse med kommunesammenslåing definerer det som «Refleksjon over verdier og normer og begrunnelsen vi gir for våre valg». Og videre: «For folkevalgte og ansatte i kommuner handler etikk om hva som er god praksis for den kommunale virksomheten».¹

Etiske retningslinjer kan knytte seg til krav i regelverk, eksempelvis bestemmelser om habilitet og innkjøp. Ofte omhandler de også forhold som går utover det rent juridiske.



Etiske retningslinjer og internkontroll

Det følger av kommunelovens formålsparagraf at loven skal bidra til at kommuner og fylkeskommuner er effektive, tillitsskapende og bærekraftige. Gjennom krav til årsberetningen er (fylkes-)kommunene pålagt å rapportere om tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre en høy etisk standard.

Det at det er sentralt at omgivelsene har tillit til kommunene, er neppe mange uenige i. Norge er blant landene hvor tilliten til myndighetene er høyest. Samtidig viser undersøkelser at tilliten til myndighetene falt fra 2021 til 2022 i Norge.²

Etiske retningslinjer og etterlevelse og oppfølging av disse, kan bidra til økt tillit til kommunene. Flere kommuner betrakter også arbeidet med etikk som en viktig del av internkontrollen sin. «Et viktig fundament for god internkontroll og for å forebygge korrupsjon og misligheter, er den etiske standarden hos alle medarbeidere», skrev kommunedirektøren i en av kommunene KomRev NORD reviderer i sin rapportering om internkontroll til kommunestyret.

Etiske retningslinjer kan til dels overlape med andre retningslinjer/reglementer som kommunen har, eksempelvis arbeidsreglement, økonomireglement og retningslinjer for varsling av kritikkverdige forhold. Forhold som ofte omtales i etiske retningslinjer er:

- Tillit
- Habilitet
- Integritet
- Korrupsjonsrisiko
- Gaver
- Rolle-/interessekonflikter
- Bierverv
- Privat bruk av kommunens eiendeler
- Innkjøp/anskaffelser

Undersøkelser av etiske retningslinjer

KomRev NORD har gjennomført flere undersøkelser hvor etiske retningslinjer er tema. Disse kan deles inn i to «kategorier av undersøkelser»:

- a. Undersøkelser på systemnivå; om kommunen har etiske retningslinjer og om de er kjent blant kommunens ledelse og ansatte
 - b. Hendelsesbaserte undersøkelser; om konkrete hendelser eller sider ved et sakskompleks er i henhold til eller kommer i strid med etiske retningslinjer
- Når vi får i oppdrag å gjøre undersøkelser hvor etterlevelse av etiske retningslinjer er tema, bruker vi å gjøre oppmerksom på at det kan være krevende tema i en forvaltningsrevisjon. Det knytter seg til kravene i RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon om både revisjonskriterier og metode.

I forvaltningsrevisjoner skal revisor utlede revisjonskriterier som er relevante, konkrete og i samsvar med de kravene som gjelder for revidert enhet innenfor den aktuelle tidsperioden. Revisor skal innhente data i tilstrekkelig omfang til å kunne gjøre vurderinger og svare på problemstillingen(e). For å eksemplifisere mulige

¹ <https://www.regjeringen.no/no/tema/kommuner-og-regioner/kommunestruktur/Verktoy/lokaldemokrativeilederen/del-a/etikk/id2424157/>

² <https://dfo.no/nyhetsarkiv/rapport-nedgang-i-tilliten-til-myndighetene>

utfordringer er tre formuleringer fra etiske retningslinjer i kommunene:

1. «Tilsatte i xx kommune bør ikke ta verv i styrer eller råd hvis vervet er i strid med kommunens interesser eller medarbeideren er tilsatt i en kommunal virksomhet som behandler klager fra den virksomhet som vervet representerer».
2. «Vi bruker ikke jobbmail til private ytringer eller bestillinger».
3. «Vi mottar ikke arv eller personlige fordeler i vårt arbeid».

Formuleringen i første eksempel åpner for at kommunalt ansatte kan påta seg verv som er i strid med kommunens interesser. Det er mulig å utlede revisjonskriterium fra bestemmelsen, men det er utfordrende å gjøre konkrete vurderinger av hvilke verv en kan og ikke kan ta, når dette ikke er nærmere utdypet i de etiske retningslinjene.

De to andre eksemplene (2 og 3) vil kunne la seg undersøke i enkelttilfeller. Det er mest aktuelt i tilfeller det foreligger informasjon, mistanke eller påstander om at dette kan ha skjedd. Det kan være at en e-post, bestilling eller gave er kjent. Det er imidlertid krevende å gjøre generelle undersøkelser av hvorvidt disse kravene er overholdt av alle i organisasjonen. Metodisk vil det være vanskelig å fremskaffe sikker informasjon om hvordan alle ansatte har brukt jobbmailen sin eller hvilke mulige fordeler en kan ha fått gjennom sitt arbeid. Det er også prinsipielle utfordringer ved å få tilgang til slik informasjon.

Ved bestillinger KomRev NORD har fått og som gjelder etterlevelse av etiske retningslinjer, har også kontrollutvalgets sekretariat i saksutredningen drøftet hvorvidt det er mulig å utlede revisjonskriterier. Etter enighet mellom revisor, sekretariat og kontrollutvalget har vi gjennomført bestillinger om etterlevelse av det etiske regelverket som *undersøkelse*, og ikke forvaltningsrevisjon.

I gjennomføringen av undersøkelser følger vi de kravene i RSK 001 som vi kan. Dette gjelder blant annet kravene til dialogen med kommunen som at vi sender oppstartsbrev, avholder oppstartsmøte og at kommunedirektøren får tilsendt rapport til uttalelse. Det er hovedsakelig standardens krav til utledning av revisjonskriterier som vi fraviker.

Hvordan har vi undersøkt?

I en undersøkelse vi har gjennomført i en kommune, var den første problemstillingen «Er det etiske regelverket gjort kjent blant folkevalgte og ansatte?» For å besvare denne innhentet vi informasjon fra kommuneadministrasjonen om tiltak for å bekjentgjøre dette, gjennomførte spørreundersøkelse blant alle kommunens ansatte og spørreundersøkelse blant kommunestyrets representanter (som i denne sammenhengen var «folkevalgte»).

I denne undersøkelsen var det ytterligere en problemstilling: «Etterleves det etiske regelverket?» For mange av de områdene/temaene som det etiske regelverket omhandlet, kunne vi ikke bruke formuleringene i det etiske regelverket for utledning av revisjonskriterier.

Problemstillingen om etterlevelse av det etiske regelverket ble undersøkt ved å velge ut noen områder av det etiske regelverket som lot seg undersøke; bierverv, rolle-/interessekonflikter og innkjøp. Vi undersøkte omfanget av bierverv blant ansatte og folkevalgte og hvorvidt disse var registrerte hos kommunen. I dette arbeidet benyttet vi tilgjengelige søkemotorer som proff.no, purehelp.no og styrevervregisteret.no.

Vi ba også kommunen om å få eventuell oversikt over hvorvidt ansatte hadde bedt om godkjenning av sine verv hos kommuneledelsen, slik de etiske retningslinjene stilte krav om. Med bakgrunn i kartleggingen av bierverv, kartla vi om det var transaksjoner i regnskapet mellom kommunen og de virksomheter som ansatte og/eller folkevalgte hadde interesser/roller i de siste tre årene. Både ansatte og folkevalgte fikk en spørreundersøkelse med spørsmål om flere forhold knyttet til de etiske retningslinjene.

Hva fant vi?

Vi fant blant annet følgende:

- Både ansatte og folkevalgte med bierverv som ikke var registrert
- Utbetalinger fra kommunen til aktører som folkevalgte har tilknytning til, noen av betydelig størrelse
- Betydelige andeler av respondentene blant både folkevalgte og ansatte svarte at de hadde opplevd situasjoner hvor de kjente på konflikt mellom sin stilling/verv på den ene siden, og sine egne eller nærstående interesser på den andre siden
- Over halvparten av begge respondentgruppene oppga å ha opplevd det de anser som uetiske handlinger fra ansatte eller folkevalgte i kommunen
- 43 prosent av ansattrespondentene oppga å ha opplevd kritikkverdige forhold – få hadde varslet om dette
- Flere respondenter oppga å anse risikoen for korrupsjon som høy

I uttalelse til rapporten kommer det frem at kommunedirektøren anså rapporten som et meget godt verktøy for videre arbeid med kjentgjøring og etterlevelse av kommunens etiske regelverk. Den aktuelle kommunen har gjort forbedringsarbeid, og blant annet vedtatt nye, reviderte etiske retningslinjer.

Undersøkelser i enkeltsaker

I flere forvaltningsrevisjoner har etterlevelse av etiske retningslinjer vært et av flere forhold vi har blitt bedt om å undersøke. I disse tilfellene er det ofte et konkret sakskompleks eller en konkret hendelse i kommunen som er undersøkt.

Vi har også gjennomført forvaltningsrevisjoner hvor funn underveis har aktualisert drøftinger av forholdet



til kommunens etiske retningslinjer. I slike enkeltsaker er det gjerne spørsmål knyttet til habilitet eller rollekonflikter som er aktuelle å belyse, i forbindelse med eksempelvis innkjøp eller inngåelse av avtaler.

I tilfeller hvor konkrete hendelser eller sakskompleks skal undersøkes og knyttes vurderinger til, kan enkeltpersoner bli synlige. Dersom en skal undersøke for eksempel rollekonflikter, må det også belyses hvem som har hvilke roller og tilknytningen mellom disse. Som redegjort for, følger vi kravene i RSK 001 også i gjennomføringen av undersøkelser, med unntak av kravene til revisjonskriterier. Ved å følge disse ivaretar vi tilstrekkelig verifiserings- og kontradiksjonsprosess, noe som er sentralt i saker hvor enkeltpersoner blir synlige.

Oppsummering

Fordi det kan være vanskelig å utlede revisjonskriterier fra etiske retningslinjer, er det ikke alltid mulig å gjennomføre forvaltningsrevisjon av etterlevelsen av etiske retningslinjer i tråd med RSK 001. Å undersøke

etterlevelsen av kravene i etiske retningslinjer kan være krevende – litt avhengig av om det skal undersøkes på generelt grunnlag i hele kommunen eller i forbindelse med konkrete saker/problemstillinger. Det er imidlertid ofte mulig å gjennomføre undersøkelser/kartlegginger. Det er i så fall viktig å avklare med kontrollutvalget at det ikke er en forvaltningsrevisjon.

Selv om vi hittil ikke har kunnet gjennomføre forvaltningsrevisjon av etterlevelse av etiske retningslinjer, er det fullt mulig det kan gjøres i andre kommuner. Det avhenger av hvordan de etiske retningslinjene er formulert.

Vår erfaring er at det er relevant å gjennomføre slike undersøkelser, og at de bidrar til forbedringsarbeid. Når vi gjennomfører undersøkelser/kartlegginger hvor det ikke etableres revisjonskriterier, følger vi likevel sentrale krav i RSK 001 om planlegging, gjennomføring, revisjonsdialog og rapportering. Dette ivaretar også hensynet til enkeltpersoner som eventuelt blir synlige i en slik undersøkelse. ●

Oversikt over fagartikler i *kontroll & revisjon* 2023

Tema	Forfatter	Side	Nr.
REGNSKAPSREVISJON			
Årsoppgjørsrevisjonen 2022	Knut Erik Lie	20 – 23	1
Revisjon av IT-systemer i henhold til ISA 315	Torunn Rinnan og Alexa Ojeda	17 – 19	6
FORVALTNINGSREVISJON			
Observasjon som metode i forvaltningsrevisjon: hva, hvordan og hvorfor?	Ingrid Walstad Larsen	13 – 16	1
Godt personvern: en forutsetning for gode kommunale tjenester	Trygve Børsting	9 – 13	2
Investeringsprosjekter – hva kan gå galt?	Terje Grønli	15 – 17	2
Utfordringer og muligheter innenfor tverrfaglig samarbeid for barn og unge	Johannes O. Nestvold	23 – 26	2
30 år med lovpålagt forvaltningsrevisjon – utvalgte minner og refleksjoner fra 27 av dem	Lars Normann Mikkelsen	8 – 10	4
Hvordan revidere og rapportere på bærekraftsmålene?	Kristin Amundsen	10 – 15	6
Undersøkelser av etiske retningslinjer i kommunene	Astrid Indrebø	22 – 22	6
KONTROLLUTVALG			
Ivaretar kontrollutvalgene sitt lovpålagte påseansvar når det gjelder økonomiforvaltning?	Rune Johansen	9 – 11	1
Kontrollutvalgsundersøkelsen 2023 – 30 år etter oppstarten	Bjørn Bråthen	10 – 16	3
Tilrettelegging for nye kontrollutvalg – sekretariatet er treneren for «kontrollutvalgslaget»	Ragnhild Aashaug	4 – 9	5
Hvem kan og bør velges til kontrollutvalget?	Bjørn Bråthen	10 – 14	5
Hjelp – jeg er ny i kontrollutvalget!	Bjørn Bråthen	4 – 9	6
DIVERSE			
Gransking – prinsipper for at berørte ikke skal oppleve en Kafka-prosess	Stein Ove Songstad	4 – 8	1
Statsforvalternes ansvar for samordning av statlige tilsyn med kommuner og fylkeskommuner	Fakra Butt	17 – 19	1
Hvordan lykkes med virksomhetsstyringen?	Tor Solbjørg og Cecilie Thorberg	4 – 8	2
Kvalitetskontrollen 2022	Øyvind Nordbrønd Grøndahl	19 – 22	2
Korrupsjon i kommunene – eksempler fra de siste 10 årene	Ida Jordal	4 – 9	3
Leverandører til det offentlige – egenskaper ved leverandører og sårbarheter som kan utnyttes	Nasjonalt tverretattlig analyse- og etterretningscenter (NTAES)	4 – 7	4
Hvordan møtes det stadig økende kravet til informasjonssikkerhet i Drammen kommune?	Svein Hilding Aasen	13 – 14	4
Staten overser regelbrudd på selvkost og statsstøtte	Svein Kamfjord	15 – 16	4
Fra cowboyer til astronauter – kommunens eierstyring av renovasjonsselskaper	Sunniva Tusvik Sæter	17 – 19	5
Hvordan sikre god styring med anskaffelser i offentlig sektor?	Gunnar Wessel Thomassen	20 – 22	5
Samfunnssikkerhet i kommunens arealplanlegging	Kjetil Kalager	23 – 24	5



ROMERIKE REVISJON IKS

Vilde Maria Klunderud startet som forvaltningsrevisor 14. august 2023. Hun er nyutdannet med master i statsvitenskap fra UiO.



Brita Aasprang startet som senior forvaltningsrevisor 1. september 2023. Hun har master i sosiologi fra NTNU og kommer fra stilling som stipendiat ved OsloMet. Tidligere har hun erfaring som forvaltningsrevisor i Riksrevisjonen.



Gyrid Slettengen startet som avdelingsleder regnskapsrevisjon 1. september 2023. Hun er siviløkonom, og har i tillegg en Master of Management fra BI. Hun kommer fra stillingen som økonomisjef i Nes kommune.



KONSEK TRØNDELAG IKS

Kent Røstad (34) startet som rådgiver i september 2023. Han er utdannet sosiolog ved NTNU, og har arbeidserfaring som rådgiver i Trøndelag tingrett, hvor han blant annet jobbet med straffesaker.



Ragnhild Torsdatter Grønvold (59) startet som seniorrådgiver 2. oktober 2023. Hun er utdannet jurist og har lang erfaring fra Fylkesmannen i Nord-Trøndelag/Statsforvalteren i Trøndelag, juridisk seksjon i Kommunalavdelingen. Ragnhild har blant annet arbeidet med klagesaksbehandling og veiledning etter plan- og bygningsloven, forvaltningsloven og offentleglova. Hun har også jobbet i Direktoratet for Arbeidstilsynet og Direktoratet for mineralforvaltning med Bergmesteren for Svalbard.



Ola Lund Renolen (59) begynte 2. oktober 2023 i et vikariat som seniorrådgiver. Han er utdannet filmviter fra NTNU og har de siste seks årene vært heltidspolitiker – varaordfører i Trondheim og kommunalråd.



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.facebook.com/
kommunerevisor1
nkrf.no

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

Ansvarlig redaktør:

Styreleder Per Olav Nilsen

Kontroll & revisjon kommer ut seks ganger i året:

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

Abonnementspris:

Kr 525 pr. år

Forsidebilde:

Foto: Unsplash/Youssef Naddam

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:
Mercur Grafisk AS



TRYKT I
NORGE
NO - 1430

Returadresse:
NKRF
Postboks 1417 Vika
0115 Oslo



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

NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 31. jan – 1. feb 2024

Clarion Hotel & Congress Oslo Airport

Velkommen på konferanse

2024

– på vakt for
fellesskapets
verdier



– kontroll og revisjon i kommunene

