



**75 år på vakt
for fellesskapets
verdier**

- 2 25 år siden ...**
Bjørn Bråthen
- 3 75 år på vakt for fellesskapets verdier**
Styreleder Per Olav Nilsen
- 4 Text mining, spørreundersøkelse, intervjuer og observasjon**
Irene Jensen, Roar Andreas Kristensen og Martin Austvoll Nome, seniorrådgivere, Oslo kommune, Kommunerevisjonen
- 9 Forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen**
Knut Tanem, oppdragsansvarlig regnskapsrevisor, Revisjon Midt-Norge SA
- 12 Kronikk: Riksrevisjonen skal ikke undersøke alt**
Riksrevisor Per-Kristian Foss
- 13 «Råtner kommunale arkiver på rot?»**
Kjetil Reithaug, fagdirektør seksjon Dokumentasjonsforvaltning Arkivverket
- 17 Selvkost for kommunale betalingstjenester**
Øyvind Sunde, director, BDO AS
- 19 Er drikkevannet vårt trygt?**
Line Vold, Folkehelseinstituttet, Line Ø. Angeloff, Folkehelseinstituttet, Kjetil Furuberg, Norsk Vann og Christen Ræstad, eget rådgiverfirma
- 21 Årsoppgjørrevisjonen 2019**
Knut Erik Lie, seniorrådgiver, NKRF
- 25 Hva skjer?**
- 27 Nytt om navn**
Akershus og Østfold fylkesrevisjon Artikkelprisen 2018

25 år siden ...

Av **Bjørn Bråthen**

Den første lederartikkelen i 1995 ble viet til Kommunaldepartementets høringsforslag til forskrift om kvalifikasjonskrav for leder av kommunal og fylkeskommunal revisjon. Forslaget bygde på et tidligere høringsutkast fra 1992, som den gangen ble lagt på is i påvente av at flere spørsmål vedrørende praksiskravene for revisor ble løst.

Styreleder Leif Aarebrot skriver at det er vesentlig fra forbundets side, at det ikke blir innført krav om at lederen av den kommunale og fylkeskommunale revisjon skulle være statsautorisert eller registrert revisor, uten at kravene til forskjelligartet praksis i revisorloven ble likestilt mellom kommunal og privat revisjon. Aarebrot skriver videre at praksiskravet neppe blir løst før Revisorlovutvalgets arbeid er sluttført.

Et annet sted i bladet omtaler redaksjonen høringsforslaget nærmere. Forslaget om å stille krav om statsautorisert eller registrert revisor til revisjonens leder, grunngir departementet slik:

Etter dagens system med felles grunnutdanning for alle typer revisorer, er det etter vår vurdering den beste løsning å stille samme faglige krav til kommunale revisorer som det stilles til private revisorer i aksjeloven og regnskapsloven.

Når det gjelder praksiskravet, skriver departementet følgende:

Det har som nevnt ikke skjedd noen endring når det gjelder hvilken type praksis som kan godkjennes etter revisorloven for registrering, og det antas at dette vil bli vurdert i revisorlovutvalget. Departementet har likevel kommet til at dette ikke er tilstrekkelig grunn til å utsette bestemmelser om kvalifikasjonskrav for revisor ytterligere.

Kommunerevisoren markerte forbundets 50-årsjubileum med en intervjuserie med sentrale personer i hvert nummer gjennom jubileumsåret. Først ut var Kommunerevisor-Norges «grand old man» – Annar Fængsrud. Han var det den gangen, og er det fortsatt, NKRFs eneste æresmedlem. Merittlista er lang. Ansatt som kontorsjef i Oslo kommunerevisjon i 1957, og som revisjonens øverste leder fra 1962 til han pensjonerte seg i 1989. Valgt inn i landsstyret i 1963, og som forbundets ubestridte formann fra 1970 til 1988. I intervjuet blir han omtalt som en institusjon og kommunal revisjons nestor gjennom en årrekke. For den imponerende innsatsen ble han tildelt Kongens fortjenestemedalje i gull i 1982. ©



Styreleder **Per Olav Nilsen**

75 år på vakt for fellesskapets verdier

Norges Kommunerevisorforbund fyller 75 år i år. Dette vil vi markere gjennom hele året – og høydepunktet blir vår jubileumskonferanse til høsten.

Det hele starter med årsmøte mandag 26. oktober. På selve bursdagen, tirsdag 27. oktober, starter jubileumskonferansen som går over to dager. Vi vil selvsagt sende ut mer informasjon når programmet er klart.

Et jubileum er anledningen til å se bakover: 75 år på vakt for fellesskapets verdier. Historien har en verdi i seg selv, men den har også en annen verdi: Vi kan lære av den – og på den måten være bedre rustet for framtida.

2020 blir også et viktig år av andre årsaker: 109 kommuner slår seg sammen slik at 43 nye kommuner ser dagens lys. Dermed har vi 356 kommuner fra og med 2020. Sju nye fylker etableres fra og med 2020, og dermed er det 11 fylkeskommuner.

Antall enheter reduseres, men ikke antall innbyggere. Kommunal revisjon og kontroll blir dermed like viktig, ja, enda viktigere, i 2020 enn før. Nye enheter kan medføre økt risiko, spesielt i begynnelsen når alt er nytt. Norges Kommunerevisorforbunds medlemmer skal være på vakt for fellesskapets verdier i de nye kommunene og fylkeskommunene også. Vi skal revidere og kontrollere, men skal også være samarbeidspartner for bedre styring og kontroll.

For å få dette til må vi ha bevisste og kompetente kontrollutvalg som er seg sin rolle som kommunestyrets/fylkestingets kontrollorgan bevisst. Men det er like viktig at kommunestyret/fylkestinget er seg bevisst at de har et eget kontrollorgan. Vår oppfordring er: Bruk det!

Vi ønsker å bidra til økt kompetanse og relevans hos kontrollutvalgene. Derfor møtes flere hundre kontrollutvalgsmedlemmer 29. og 30. januar på Gardermoen - på Kontrollutvalgskonferansen 2020! Vi skal få relevante foredrag som er midt i blinken for et kontrollutvalgs virksomhet – og vi skal ha egne kurs om kommuneregnskap og kontrollutvalgsrollen. Og vi skal ha et eget kurs for kontrollutvalgsledere. Målet med det hele er å styrke den kommunale

egenkontrollen, og den folkevalgte kontrollen. Vi ønsker velkommen!

Når kommuner og fylkeskommuner slår seg sammen har det sine konsekvenser også for Norges Kommunerevisorforbunds medlemmer. Våre medlemmer slår seg sammen, for å være bedre tilpasset hverdagen og den nye kommunestrukturen. Enhetene blir færre, men større. Det viser en ting: Vi tar endringene i kommune-Norge på alvor – og vi påvirkes av dem. At vi utvikler oss i takt med samfunnsutviklingen er et sunnhetstegn. Kanskje det er en av grunnene til at vi har blitt 75 år? Vi skal bli eldre!

Mye spennende skal skje i 2020, også utenom jubileum og kommunesammenslåinger. Vi skal fortsette den faglige utviklinga til beste for kommunene og fylkeskommunene. Standard for forvaltningsrevisjon skal revideres og oppdateres i henhold til ny kommunelov og forskrifter. Det samme gjelder veiledere for kontrollutvalg, revisorer og kontrollutvalgssekretariat. Veileder for risiko- og vesentlighetsvurdering finner du på hjemmesida vår. Om ikke lenge følger de andre veilederne etter. Ta dem i bruk!

Vi vil benytte anledningen til å takke for året som gikk. Det var et spennende år, og det nye blir minst like spennende. Godt nytt år! ☉

Men det er like viktig at kommunestyret/fylkestinget er seg bevisst at de har et eget kontrollorgan. Vår oppfordring er: Bruk det!



Av **Irene Jensen**, **Roar Andreas Kristensen** og **Martin Austvoll Nome**,
seniorrådgivere, Oslo kommune, Kommunerevisjonen

Text mining, spørreundersøkelse, intervjuer og observasjon – metodemangfold i en undersøkelse om ernæringsarbeid i hjemmetjenesten

Metodemangfold var viktig da vi skulle vurdere hjemmetjenestens arbeid med ernæringen til brukerne. I tillegg til en rekke kvalitative metoder, brukte vi *text mining* i to millioner journalnotater.

Kommunerevisjonens rapport 16/2018 *Ernæringsarbeid i hjemmetjenesten*¹ undersøkte vi om bydelene i Oslo kommune arbeidet systematisk med å kartlegge og følge opp ernæringsstatusen hos brukere av hjemmetjenester (hjemmesykepleie og praktisk bistand). Vi vil i denne artikkelen illustrere hvordan vi kombinerte ulike metodiske grep for å få fram best mulige fakta om bydelenes arbeid.

Metodene vi brukte i rapporten varierte fra observasjoner gjennomført av sykepleiere til *text mining* i to millioner journalnotater. De ulike metodene inkluderte

- dokumentgjennomgang
- intervjuer med ansatte og brukere
- observasjoner av tjenesteutførelsen
- dybdeundersøkelse av utvalgte journaler
- *text mining* – vi liker å kalle det tekstgraving – i pasientjournalen til alle brukere av hjemmetjenester
- spørreundersøkelse til alle tjenesteansvarlige sykepleiere

Undersøkelsen omfattet alle bydelene i Oslo. I tillegg gjennomførte vi en dybdeundersøkelse i to av bydelene.

Da vi gjorde undersøkelsen, var det omtrent 16 000 brukere av hjemmetjenester i Oslo kommune. Ernæringsstatusen for denne brukergruppen er grunnleggende for helse og livskvalitet. Å kartlegge om en bruker er underernært eller står i fare for å bli det, er viktig for at hjemmetjenesten skal kunne følge opp

brukeren med ernæringstiltak. Ifølge gjeldende retningslinjer skal en bruker bli vurdert både ved oppstart av tjenesten og underveis i tjenesteutøvelsen. Ernæringstiltak hos en bruker skal også evalueres og følges opp mens tjenesten mottas.

Rapporten tar opp en rekke temaer knyttet til ernæringsarbeidet i hjemmetjenesten. I denne artikkelen har vi valgt å rette oppmerksomheten mot to temaer når vi skal illustrere metodemangfoldet:

- kartlegging av ernæringsstatus
- bistand til mat og drikke

Kartlegging av ernæringsstatus – tekstgraving og spørreundersøkelse

Ett av kriteriene vi brukte i undersøkelsen var «mottakere av hjemmetjenester bør kartlegges for ernæringsmessig status og vurderes for ernæringsmessig risiko [...] månedlig eller etter et annet faglig begrunnet individuelt opplegg». Hvis hjemmetjenesten skal lykkes med å fange opp de som står i fare for å bli underernærte eller de som allerede er underernærte, er det avgjørende at brukerne blir kartlagt og vurdert. Og for at hjemmetjenesten skal kunne følge med på utviklingen til brukerne, må brukerne kartlegges jevnlig.

For oss ble det svært nyttig å kombinere funn i en spørreundersøkelse blant tjenesteansvarlige sykepleiere med tekstgraving i journalen, for å vurdere bydelenes praksis. På den måten endte vi med en vurdering om at det var flere mangler i bydelenes arbeid med å kartlegge og vurdere ernæringsmessig status hos brukere av hjemmetjenester. Slik gjorde vi det:

¹ Rapporten kan lastes ned fra www.oslo.kommune.no/politikk-og-administrasjon/politikk/budsjett-regnskap-og-rapportering/rapporter-fra-kommunerevisjonen/

Spørreundersøkelsen

Vi gjennomførte først en spørreundersøkelse blant alle tjenesteansvarlige sykepleiere i Oslo kommune. Det inkluderte i alt 420 personer, hvorav 373 svarte.² De tjenesteansvarlige sykepleierne hadde blant annet ansvar for å lage tiltaksplaner for brukerne.

I spørreundersøkelsen stilte vi flere spørsmål som handlet om arbeidet med å kartlegge og vurdere ernæringsmessig status. For eksempel spurte vi:

Kartlegger og vurderer dere ernæringsstatusen for nye brukere?

Blir brukerne jevnlig kartlagt og vurdert med hensyn til om de er i risiko for å bli underernærte eller er underernærte?

Veies brukere med hjemmesykepleie jevnlig/ved faste intervaller?

I tillegg ba vi de tjenesteansvarlige sykepleierne ta stilling til ulike påstander. To av påstandene var:

Det kan være brukere med behov for ernæringstiltak som ikke blir fanget opp av oss.

Brukere som er i risiko for å bli underernærte blir ofte oppdaget senere enn ønskelig.

Et første poeng om disse spørsmålene og påstandene, er at svarene vi fikk pekte i retning av at det var mangler ved oppfølgingen av ernæringsmessig status. For eksempel var det 28 prosent som svarte nei eller vet ikke på spørsmålet om brukerne ble jevnlig kartlagt og vurdert for underernæring. Det var 71 prosent som var helt eller delvis enige i at det kunne være brukere med behov for ernæringstiltak som ikke ble fanget opp, og det var 68 prosent som var helt eller delvis enige i at brukere i risiko for å bli underernært ofte ble oppdaget senere enn ønskelig.

Et annet poeng om spørsmålene og påstandene ovenfor, er at samtlige tar opp forhold som også burde være mulige å observere i journalen. For eksempel burde kartlegginger og veiinger kunne opptre som indikator- eller vektregistreringer, vurderinger burde kunne leses i journalnotater, og hyppigheten for den enkelte bruker burde kunne beregnes ved hjelp av datosignaturer.

Journalen

Både volum og ulike formater kan skape utfordringer ved å gjøre analyser i journalen. I 2017, som var undersøkelsesperioden vår, ble det gjennomført 3,8 millioner besøk med hjemmesykepleie i Oslo. For hvert av besøkene kunne det i prinsippet være journalført en kartlegging eller vurdering av ernæringsstatusen til brukeren som vi burde fange opp. Samtidig var kartlegginger og vurderinger av ernæringsstatus registrert i ulike formater i journalsystemet, og i ulike deler av systemet. Noe var registrert som tall, annet var

registrert som fritekst i journalnotater. Blant de 3,8 millioner føringene i sykepleiejournalen, var det fritekst i 1,9 millioner.

Tekstgravingen

For å håndtere både volumet og de ulike formatene var det nyttig for oss å bruke maskinstøttet tekstgraving for å analysere journalen. Tekstgraving er en familie av ulike metoder for å analysere meningsinnhold i tekst. Metodene har sine fremste fordeler når volumet er så stort at det blir for mye for mennesker å lese. I denne artikkelen er plassen for knapp til å gi noen oversikt over ulike metoder, men for eksempel Grimmer og Stewart (2013), Ignatow og Mihalcea (2017) og Silge og Robinson (2017) gir smakebiter på ulike muligheter med tekstgraving. Vi brukte en ordlistemetode for å analysere journalen. Slik gikk vi frem:

For hver mottaker av hjemmesykepleie i Oslo i 2017 ønsket vi å finne alle tilfeller der brukeren fikk ernæringsstatusen sin kartlagt og vurdert. I praksis ønsket vi å lage en tidslinje for hver bruker som viste alle kartlegginger og vurderinger gjennom 2017.

Tanken var at vi da kunne se om den enkelte bruker hadde fått ernæringsstatusen sin vurdert, og i så fall når og hvor hyppig. For å finne alle tilfeller der en kartlegging eller vurdering var registrert i fritekst i et journalnotat, brukte vi altså ordlistemetoden for å klassifisere journalnotatene i to kategorier: de som dokumenterte en ernæringsstatus og de som ikke gjorde det.

Ordlistemetoden er basert på en antakelse om at et meningsinnhold eller bestemte dimensjoner i en tekst viser seg i spesifikke ord og fraser. Når man ser at disse ordene og frasene brukes i en tekst, tas det som indikasjon på at teksten har meningsinnholdet eller dimensjonen man er ute etter.

Vi brukte tekstgraving i tre deler av journalen. I sykepleiejournalen og praktisk bistandjournalen fant vi at disse ordene var tydelige tegn på at journalnotatet viste en kartlegging eller vurdering av ernæringsstatus: bmi*, kg, *0kg, *1kg, *2kg, *3kg, *4kg, *5kg, *6kg, *7kg, *8kg, *9kg, kilo, kmi*, underernær*, veide, veier, veiet, vektnedg*, vikt. Asteriskene (*) gjør at ordet kan opptre i journalnotatet sammen med flere tegn uten mellomrom. For eksempel vil *2kg gi treff på «62kg». I tillegg til sykepleiejournalen og praktisk bistandjournalen, analyserte vi innholdet i revurderingsjournalen. Da brukte vi en lengre ordliste som vi ikke gjengir her, men som er gjengitt i rapporten.

Før vi kommer til resultatene av analysen, bør vi skrive et par ord om validering. Ordlistemetoden har den fordelen at den er lett å formidle og er helt gjennomiktig: treff på ett av stikkordene i et journalnotat ble tatt som indikasjon på at notatet inneholdt det vi lette etter. Samtidig har ordlistemetoden den

² Det tilsvarer en svarprosent på 89. Kommunerevisjonen legger i utgangspunktet til grunn at alle skal svare, men sykefravær og andre faktorer kan føre til at ikke alle svarer.

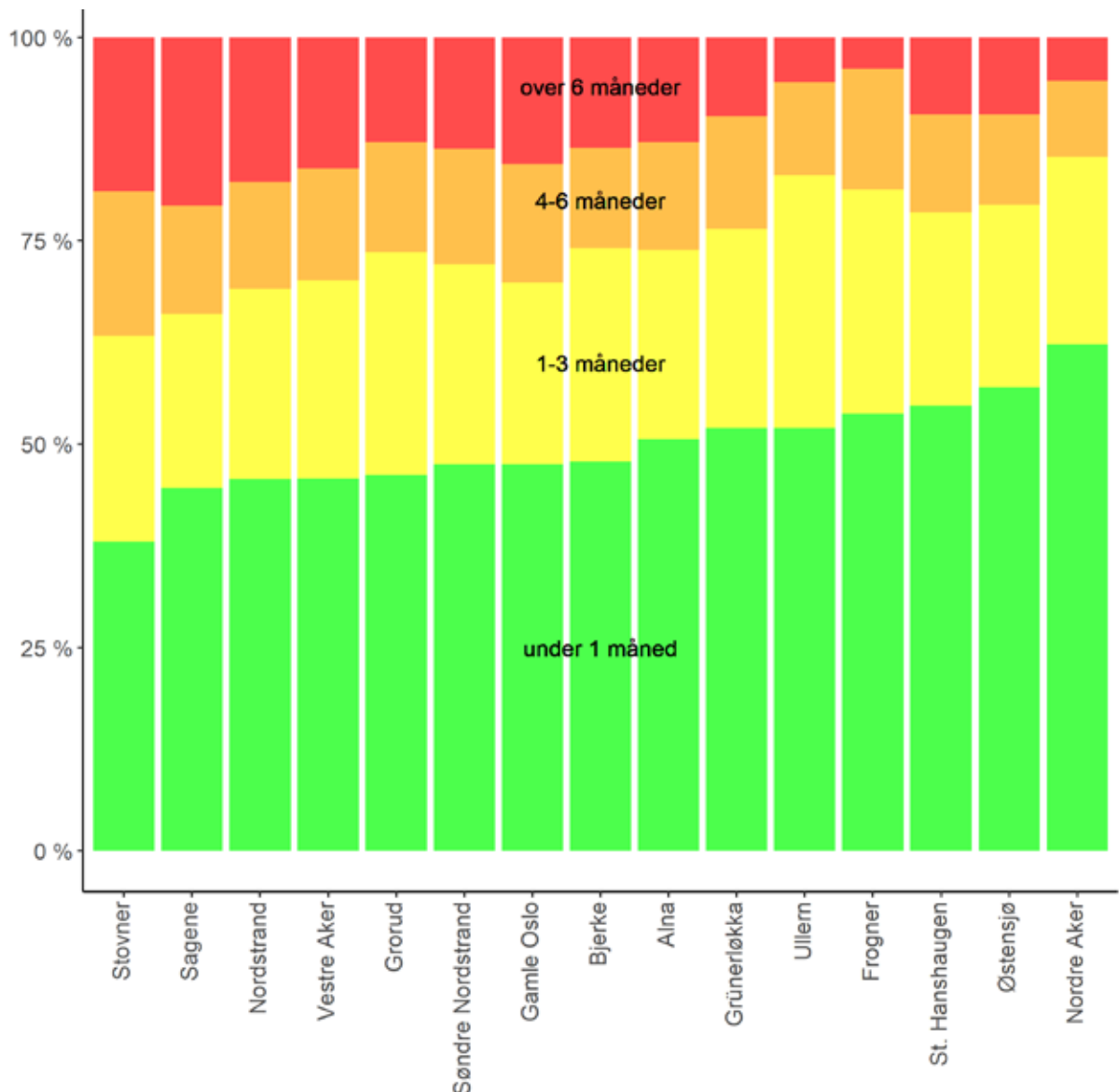
begrensningen at analyseresultatene langt på vei er gitt så snart ordlisten er satt. Metoden evner for eksempel ikke å fange opp meningsinnhold der det er brukt synonymer. Derfor var det viktig for oss å teste og rapportere validiteten i tekstgravingen vår.

Vi validerte ordlistene ved å lage såkalte forvirringsmatriser. Det vil si at vi trakk et tilfeldig utvalg journalnotater og leste dem manuelt for å avgjøre om det enkelte journalnotat viste en kartlegging eller vurdering av ernæringsstatus. Deretter sammenlignet vi vår manuelle klassifisering med maskinens ordlistebaserte klassifisering. Vi rapporterte resultatet i tabeller som inneholdt summene av alle tilfeller der menneske og maskin var enige og alle tilfeller der menneske og maskin var uenige på den ene eller andre måten. På den måten kunne vi vise at ordlistene hadde høy validitet. For eksempel når det

gjaldt klassifisering av journalnotater i sykepleiejournalen, var menneske og maskin enige i 97 prosent av tilfellene. I rapporten gjenga vi forvirringsmatrisene og beskrev dem mer utfyllende.

Så til resultatene av tekstgravingen: Etter å ha satt sammen tidslinjene for hver bruker, beregnet vi – for hver bruker – hvor ofte de i gjennomsnitt fikk ernæringsstatusen sin kartlagt og vurdert. Deretter grupperte vi brukerne i hver bydel og presenterte resultatene blant annet i figur 1:

Mye kan sies om figur 1, men la oss trekke frem noen observasjoner som til sammen støtter erfaringene til de tjenesteansvarlige sykepleierne som deltok i spørreundersøkelsen. Det var ingen bydeler der alle brukere fikk kartlagt og vurdert ernæringsstatusen sin månedlig. I flere av bydelene var det et mindretall av brukerne som minst



Figur 1 Andel brukere som ble kartlagt eller fikk vurdert sin ernæringsstatus, etter hyppighet og bydel.

månedlig ble kartlagt. I alle bydeler var det brukere der det gikk mer enn seks måneder mellom kartlegginger. Dataene viser også at det i alle bydeler var brukere som mottok hjemmetjenester gjennom det meste av eller hele 2017 uten at det var dokumentert en kartlegging eller vurdering av ernæringsstatusen.

Med en slik kunnskap om journalen er det tydelig hvorfor de tjenesteansvarlige sykepleierne svarte som de gjorde. Når journalen viser at flere brukere kun sjeldent fikk ernæringsstatusen sin kartlagt og vurdert, er det forståelig at de tjenesteansvarlige sykepleierne sa seg enige i at brukere med behov for ernæringsstiltak ikke ble fanget opp og at brukere i risiko for å bli underernært ofte ble oppdaget senere enn ønskelig.

Bistand til mat og drikke - intervjuer, observasjon og spørreundersøkelse

Et annet revisjonskriterium vi brukte var «brukerne skal få tilstrekkelig bistand til inntak av mat og drikke». Også det er et viktig element i et godt ernæringsarbeid. Hvis man trenger hjelp til å spise og drikke synes det åpenbart at hjelpen må være god nok for å hindre underernæring. Som et resultat av undersøkelsen, endte vi med å stille spørsmål ved om brukerne fikk tilstrekkelig bistand til inntak av mat og drikke som dekket deres ernæringsbehov.

Her vil vi illustrere hvordan observasjoner av hjemmetjenestens besøk hos brukerne, en brukerundersøkelse og vår egen spørreundersøkelse til sammen dannet et litt annet bilde enn det vi fikk høre i intervjuer ved utvalgte tjenestesteder.

Intervjuene

I intervjuer spurte vi ledere og ansatte ved enkelte tjenestesteder om de opplevde å kunne gi tilstrekkelig

bistand til inntak av mat og drikke. I hovedsak mente disse at brukerne fikk nok hjelp, selv om det kunne være utfordringer. Utfordringer kunne være at tiden var for knapp og at brukerne sa de ikke var sultne. Vi fikk også fortalt at det var utfordrende hvis brukeren selv ikke ønsket å spise.

Observasjonene

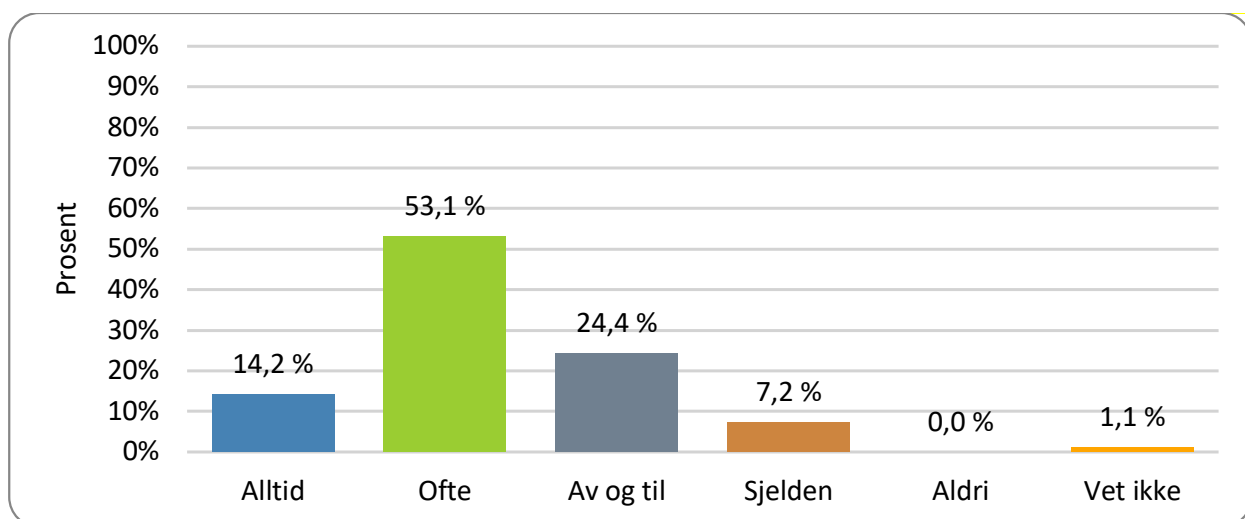
Men gjennom observasjoner av hjemmetjenestens besøk hos brukerne, så vi at det var lite dokumentasjon av hva brukerne ble servert, og av hva de spiste. Det var også stor variasjon i hvorvidt den samme ansatte kom tilbake i løpet av en vakt når bruker skulle få hjelp ved flere måltider. Ved noen av observasjonene vurderte observatøren at det ikke ble tatt nødvendige hensyn til den situasjonen brukeren var i under det aktuelle besøket. Det ble observert få tiltak for å sikre at brukerne hadde næringsrik mat i hjemmet, da det var lite veiledning av brukere og hjelpepersoner om handlelister eller hva som kunne være godt å spise for at brukeren skulle få i seg nok energi.

Brukerundersøkelsen

Også Helseetatens brukerundersøkelse fra 2017 pekte på noen utfordringer. Der kom det frem at tilfredsheten med hjelp til mat og måltider var noe lavere enn for de andre spørsmålene i undersøkelsen. Noen nevnte at de ikke fikk den maten de ønsket, blant annet når ansatte hadde dårlig tid. Det ble også oppgitt som en utfordring at måltidene ble servert til ulike tidspunkter fordi ansatte ikke klarte å overholde de avtalte tidspunktene.

Spørreundersøkelsen

Vi spurte også om bistand til mat og drikke i spørreundersøkelsen til de tjenesteansvarlige sykepleierne. For eksempel spurte vi:



Figur 2 Svarfordeling - Mener du at brukerne får tilstrekkelig bistand i forbindelse med måltidene?
Note: Antall respondenter (N) er 373.

Mener du at brukerne får tilstrekkelig bistand i forbindelse med måltidene?

Vi ba også sykepleierne ta stilling til disse to påstandene:

Det går for lang tid mellom måltidene for brukere som er i risiko for å bli underernærte eller som er underernærte.

Det går ofte mer enn 11 timer mellom kveldsmåltidet og frokostmåltidet for brukere som er i risiko for å bli underernærte eller som er underernærte.

Vi oppsummerte svarene om bistand i forbindelse med måltidene i figur 2 på forrige side:

Figur 2 viser blant annet at det til sammen var 32 prosent – ikke en ubetydelig andel – som mente at brukerne kun av og til eller sjelden fikk tilstrekkelig bistand i forbindelse med måltidene.

Når det gjaldt påstandene ovenfor, var det nesten 65 prosent av de tjenesteansvarlige sykepleierne som enten var helt eller delvis enig i at det gikk for lang tid mellom måltidene for brukere som var i risiko for å bli underernærte, eller som var underernærte. Det var nesten 70 prosent av sykepleierne som enten var helt eller delvis enig i at det ofte gikk mer enn elleve timer mellom kvelds- og frokostmåltidet for brukere som var i risiko for å bli underernærte, eller som var underernærte. Et annet interessant funn i spørreundersøkelsen var at de tjenesteansvarlige sykepleierne mente at en av hovedutfordringene knyttet til ernæringsarbeidet var at brukeren selv ikke ønsket hjelp til ernæring.

Ved å kombinere funnene fra observasjoner, brukerundersøkelsen og spørreundersøkelsen, ga det oss grunnlag for å stille spørsmål ved om brukerne fikk tilstrekkelig bistand til inntak av mat og drikke som dekket deres ernæringsbehov.

Konklusjon

Vår erfaring med rapport 16/2018 *Ernæringsarbeid i hjemmetjenesten* var at metodemangfoldet, inkludert

tekstgraving, spørreundersøkelse, intervjuer, observasjon og bruk av andre undersøkelser som brukerundersøkelsen, ga oss et godt grunnlag for å vurdere ernæringsarbeidet i hjemmetjenesten. Dette igjen ga et godt grunnlag for å påpeke forbedringsmuligheter. ©

Referanser

Grimmer, J. og Stewart, B. M. (2013) Text as Data: The Promise and Pitfalls of Automatic Content Analysis Methods for Political Texts. *Political Analysis*, 21, 267–297.

Ignatow, G. og Mihalcea, R. (2017) *Text Mining: A Guidebook for the Social Sciences* (Los Angeles: SAGE)

Silge, J. og Robinson, D. (2017) *Text Mining with R* (Sebastopol, CA: O'Reilly) ©

Irene Jensen er utdannet jurist. Hun er seniorrådgiver i Avdeling for forvaltningsrevisjon i Kommunerevisjonen i Oslo kommune. Hun var prosjektleder for undersøkelsen om ernæringsarbeid i hjemmetjenesten. Hun har tidligere jobbet i Utdanningsetaten i Oslo kommune og hos Sivilombudsmannen.

Roar A. Kristensen har en mastergrad i statsvitenskap. Han er seniorrådgiver i Avdeling for forvaltningsrevisjon i Kommunerevisjonen i Oslo kommune. I tillegg til å gjennomføre forvaltningsrevisjoner, leder han Helse- og sosialteamet. Han har tidligere jobbet i Øvre Romerike revisjonsdistrikt IKS.

Martin Austvoll Nome er PhD statsvitenskap. Han er seniorrådgiver i Avdeling for forvaltningsrevisjon i Kommunerevisjonen i Oslo kommune. I tillegg til å gjennomføre forvaltningsrevisjoner, leder han et utviklingsarbeid om bruk av store datamengder i forvaltningsrevisjon. Han har tidligere jobbet ved Institutt for fredsforskning (PRIO) og Institutt for statsvitenskap, Universitetet i Oslo.



Les Kommunerevisoren - hold deg oppdatert!

Kommunerevisoren er tidsskriftet til NKRF med variert fagstoff om kontroll og revisjon i kommunal sektor. Bladet kommer med seks utgaver i året og har et opplag på nærmere 2 000 eksemplarer (ISSN 0800-644X).

Målgruppe: Revisorer, kontrollutvalgssekretærer, kontrollutvalgspolitikere, ordførere, rådmenn, kommuneøkonomer og alle med interesse for fagområdet.

Pris: 425 pr. år.

For bestilling: www.kommunerevisoren.no | post@nkrf.no.





Av **Knut Tanem**, oppdragsansvarlig regnskapsrevisor, Revisjon Midt-Norge SA

Forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen

Med ny kommunelov blir forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen en pliktig oppgave for regnskapsrevisor.

Kontrollutvalget har, og har hatt ansvar for å påse at det føres kontroll med at den økonomiske forvaltningen foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak.

Forhistorien

Utvalget som la frem NOU 2016: 4 Ny kommunelov, viste til at kontroll med økonomiforvaltningen etter endringen av revisjonsforskriften i 2004 (for kommuner og fylkeskommuner), ikke lengre ble en fast del av regnskapsrevisjonen. Utvalget så på endringen som en svekkelse av kommunenes egenkontroll.

Noen uttalelser fra utvalget:

Målsettingen er å etablere et system i forlengelsen av den finansielle revisjonen, med enkle og jevnlig kontrollert som i større grad enn i dag kan fange opp betydelige svakheter i sentrale deler av økonomiforvaltningen.

Kontrollen er ikke ment å gå i detalj på alle sidene ved en sak, men må rettes mot om kommunen har et system som er egnet til å etterleve kravene i lov og forskrift og kommunens egne reglementer og vedtak.

Dette bygger opp under god økonomiforvaltning, åpenhet og tillit til forvaltningspraksis.

Kommunal- og moderniseringsdepartementet støttet i Prop. 46 L utvalgets forslag om å utvide regnskapsrevisors mandat med en fast kontroll på økonomiområdet.

God kommunal revisjonsskikk

Det er i forarbeidene til ny kommunelov vist til god kommunal revisjonsskikk for avgrensning, plikter og innhold i den nye oppgaven for regnskapsrevisor. En utvidet revisjonskomite i Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) har jobbet med en standard «God kommunal revisjonsskikk RSK 101 for forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen».

Den utvidede revisjonskomiteen har bestått av:

Fra NKRFs revisjonskomite:

- Unn Helen Aarvold, kommunerevisor, Kommunerevisjonen i Oslo, leder av utvalget
- Inge Johannessen, oppdragsansvarlig regnskapsrevisor, KomRev NORD IKS
- Linn Therese Bekken, daglig leder, Vestfold kommunerevisjon
- Bjørg Hagen, daglig leder, Innlandet Revisjon IKS

Fra Revisorforeningen (DnR):

- Terje Tvedt, partner, BDO
- Rune Johansen, senior manager, KPMG

Knut Erik Lie, seniorrådgiver i NKRF, og Knut Tanem, oppdragsansvarlig regnskapsrevisor i Revisjon Midt-Norge SA, har jobbet som utredere i den utvidede komiteen.

Standarden utgis som et samarbeid mellom NKRF og DnR. Utkast til standard er på høring, med høringsfrist 3. januar.

Standarden vil ikke tre i kraft før 2020 slik at rapportering for 2019 med frist for rapportering 30. juni 2020 ikke er pålagt kravene i standarden.

Definisjoner

I utkast til standard er det en del definisjoner og forklaringer på forståelsen av oppgaven, og noen av disse kan være greit å ta med for å forstå hva som skal gjøres og omfang av handlinger. Standarden slår fast at forenklet etterlevelseskontroll skal utføres i samsvar med *ISAE 3000 Attestasjonsoppdrag som ikke er revisjon eller forenklet revisorkontroll av historisk finansiell informasjon*. En del av definisjonene er derfor henvisning til eller referert fra ISAE 3000.

Økonomiforvaltningen blir definert som:

- Kapittel 14 Økonomiforvaltningen og kapittel 15 Selvkost i ny kommunelov



Det skal fastsettes objektive kriterier for måling og evaluering:

- Klare kriterier i lov, forskrift, reglement, vedtak eller rutinebeskrivelser, ikke uskrevne regler og normer

I utkast til standard vises det til at forenklet etterlevelseskontroll etter kommuneloven § 24-9 vil være et direkte attestasjonsoppdrag. Definisjon på direkte attestasjonsoppdrag finnes i ISAE 3000 pkt. 12. En kort forklaring kan være:

- Et direkte attestasjonsoppdrag vil være et oppdrag der det utføres handlinger for å kontrollere etterlevelse mot klare kriterier.

Det rapporteres og konkluderes mot de samme kriteriene i uttalelsen til kontrollutvalget.

Moderat sikkerhet:

- I uttalelsen til kontrollutvalget skal det konkluderes med moderat sikkerhet. Dette er klart lavere sikkerhet enn det som eksempelvis ligger bak konklusjonen om årsregnskapet i revisjonsberetningen. Dette speiler også det at det ligger begrenset ressursbruk bak de handlingene som utføres for å kunne konkludere i forenklet etterlevelseskontroll.

Vesentlig betydning for økonomiforvaltningen – vesentlighet kan defineres ut fra to forhold:

- Kvantitativ vesentlighet; beløpsstørrelse relatert til kommunen eller enkeltinnbyggere eller en gruppe innbyggere
- Kvalitativ vesentlighet; manglende etterlevelse av bestemmelser og vedtak som ikke nødvendigvis har vesentlig beløpsmessig betydning. Slike mangler kan likevel ha vesentlig betydning for økonomiforvaltningen på grunn av f.eks. potensielt omdømmetap og samfunnsmessig aktualitet.

For regnskapsrevisorer som er vant til å tenke på vesentlighet opp mot feil som påvirker regnskapet, vil dette bli en ny måte å tenke vesentlighet på. Manglende etterlevelse kan være vesentlig uten at regnskapet er vesentlig feil.

Et eksempel på kvantitativ vesentlighet kan være på beregning av selvkost. Feil i beregningene vil neppe være vesentlig for regnskapet, men for abonnentene kan det være vesentlig. Kvalitativ vesentlighet med potensielt omdømmetap og samfunnsmessig aktualitet kan være ved manglende etterlevelse av lov om offentlige anskaffelser. Hvis kommunen ikke følger kravene til konkurranse og kjøper tjenester til en høyere sum enn de kunne fått med anbud blir det ikke feil i regnskapet, men hvis dette blir kjent, vil det sannsynligvis bli et omdømme-

tap, tap av tillit fra andre leverandører og kommer dette i media, vil det også få samfunnsmessig aktualitet. Samfunnsmessig aktualitet kan også være områder kommunestyret er spesielt opptatt av, og det kan da være manglende etterlevelse av vedtak på det området.

Gjennomføring av forenklet etterlevelseskontroll

Det er i forarbeidene presisert at dette er en oppgave som skal løses med begrenset ressursbruk, og det skal avgis en uttalelse med moderat sikkerhet. Dette kan en også se av lovteksten, der det står at regnskapsrevisor **skal se etter** om kommunens økonomiforvaltning **i hovedsak foregår i samsvar** med bestemmelser og vedtak.

§ 24-9. Forenklet etterlevelseskontroll med økonomi- forvaltningen

Regnskapsrevisor skal se etter om kommunens eller fylkeskommunens økonomiforvaltning i hovedsak foregår i samsvar med bestemmelser og vedtak.

Revisor skal basere oppgaven på en risiko- og vesentlighetsvurdering, som skal legges fram for kontrollutvalget. Revisor skal innhente tilstrekkelig informasjon til å vurdere om det foreligger brudd på lover, forskrifter eller vedtak, der bruddet er av vesentlig betydning for økonomiforvaltningen.

Revisor skal senest 30. juni avgi en skriftlig uttalelse til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren, om resultatet av kontrollen.

Forenklet etterlevelseskontroll er en av de pliktige oppgavene til kommunens valgte regnskapsrevisor. Oppgaven er ikke en erstatning for kommunens internkontroll, men kan bidra til å forbedre internkontrollen.

I forarbeidene er følgende områder nevnt som egnet for forenklet etterlevelseskontroll:

- Offentlige anskaffelser
- Offentlig støtte
- Finansforvaltning
- Selvkost

Den utvidede revisjonskomiteen har i tillegg nevnt områdene:

- Tilskudd private barnehager
- Tilskuddsforvaltning
- Kontraktsoppfølging

Listen er ikke uttømmende. Når det gjelder kontraktsoppfølging er det viktig at dette går på om kommunen har rutiner for kontroll på kontraktsoppfølging, og eventuell etterlevelse av disse. En kan aldri måle kvalitet i en etterlevelseskontroll. Hvis det er behov for å måle effekt eller kvalitet på det som leveres må det gjøres i en forvaltningsrevisjon.

Da dette er en ny oppgave er det viktig at kontrollutvalget får forklart hva som ligger i både risikovurderingen, avgrensning av oppgaven, de handlingene som skal gjennomføres og sikkerhetsnivå på uttalelsen som skal komme.

Risiko- og vesentlighetsvurdering

Revisor skal ha en bred tilnærming i sin risiko- og vesentlighetsvurdering, men ut fra denne velge ett eller et fåtall områder for kontroll. Risiko- og vesentlighetsvurderingen skal legges frem for kontrollutvalget.

Det kan være aktuelt å bruke funn i overordnet risiko- og vesentlighetsvurdering for plan for forvaltningsrevisjon i risiko- og vesentlighetsvurdering for forenklet etterlevelseskontroll. Men det kan også være aktuell å ta risiko- og vesentlighetsvurderingen i forenklet etterlevelseskontroll inn i risiko- og vesentlighetsvurdering som ligger til grunn for plan for forvaltningsrevisjon.

En kan i utgangspunktet tenke at på områder der det nylig har vært gjennomført en forvaltningsrevisjon kan det være mindre hensiktsmessig å gjennomføre en forenklet etterlevelseskontroll. Men hvis det nylig har vært en forvaltningsrevisjon som har konkludert med manglende etterlevelse innenfor økonomiforvaltningen, kan en forenklet etterlevelseskontroll fungere som en oppfølgingskontroll på området for å se om det er blitt forbedring/endrede rutiner.

Hvis man da kommer frem til at offentlige anskaffelser er et riktig område, vil det være risiko og vesentlighetsvurderingen som avgjør kriteriene. Er risiko for manglende etterlevelse over terskelverdier, for rammeavtaler eller enkeltanskaffelser? Eller under terskelverdi med manglende mini-konkurranse med kravspesifikasjoner og anskaffelsesprotokoll? Kriteriene skal være klare krav i lov, forskrift, kommunens egne reglement eller vedtak innenfor økonomiforvaltningen.

Da dette er en ny oppgave er det viktig at kontrollutvalget får forklart hva som ligger i både risikovurderingen, avgrensning av oppgaven, de handlingene som skal gjennomføres og sikkerhetsnivå på uttalelsen som skal komme.

Foreslåtte handlinger

Som kontrollhandling i en forenklet etterlevelseskontroll er nevnt:

- Analytiske handlinger på aggregerte data
- Forespørsler, og vurdering av svar i lys av kjente omstendigheter

- Detaljkontroller, inspeksjon av dokumenter
Som hver for seg eller i kombinasjon kan brukes til å skaffe moderat sikkerhet.


I et normalår vil dette være handlinger som er naturlig å utføre sammen med rutinekartlegging og løpende revisjon. Og selv om fristen for rapportering er 30. juni i påfølgende år, er det ikke noe i veien for å rapportere tidligere hvis kontrollen er gjennomført og man kan konkludere.

Forenklet etterlevelseskontroll første år

Da dette er en oppgave som revisor fikk ved ikrafttredelse av ny kommunelov etter konstituerende møte i nytt kommunestyre, og første rapportering blir 30. juni 2020, vil det bli kort tid til å gjennomføre oppgaven før første rapportering. Standard for god kommunal revisjonsskikk for forenklet etterlevelseskontroll vil ikke tre i kraft før 2020, slik at en for gjennomføring av oppgaven i 2019 ikke er pålagt kravene i standarden.

Jeg tror alle er innforstått med at gjennomføring av forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen i 2019 vil bli et «prøveår» der alle får gjøre det beste en kan ut av både risiko- og vesentlighetsvurderingen og utført kontroll. Det er viktig at det er en gjensidig forståelse mellom revisor og kontrollutvalg om hvordan oppgaven vil bli løst for 2019 med rapportering innen 30. juni 2020.

Oppsummering

Forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen er en ny oppgave for regnskapsrevisor som bidrar til at kontrollutvalget får hjelp til å dekke sitt ansvar for å påse at det føres kontroll med at den økonomiske forvaltningen foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak. 

Knut Tanem er registrert revisor. Han er oppdragsansvarlig regnskapsrevisor for Revisjon Midt-Norge SA og har jobbet med kommunal revisjon i fem år. Knut har vært med som varamedlem/ekstra ressurs i NKRFs revisjonskomite siden sommeren 2018.



Av riksrevisor
Per-Kristian Foss

Foto: Riks-
revisjonen/
Ilja Hendel

Riksrevisjonen skal ikke undersøke alt

Riksrevisjonen må på banen! Dette er en sak for Riksrevisjonen! Uttalelser som dette er hyppige når kritikkverdige forhold diskuteres i media og i politikken. At mange peker på oss er en tillitserklæring, men samtidig må vi være tydelige på hva vi kan undersøke og ikke.

Riksrevisjonen er Stortingets revisjons- og kontrollorgan. Spørsmålet vi alltid stiller oss er - hva trenger Stortinget informasjon om for å kunne kontrollere regjeringen?

Uavhengig, men lyttende

Hvert år får vi over 200 tips og varsler om saker som kan være kritikkverdige. Henvendelsene handler om alt fra enkeltmennesker, til lokale saker og betente politiske spørsmål. Vi vurderer alle innspill seriøst, men mange av dem faller utenfor vårt mandat.

Stortinget har bestemt at Riksrevisjonen skal være uavhengig. Vi skal ikke være en politisk aktør, hverken for regjeringspartiene eller opposisjonen. Stortinget kan pålegge oss bestemte oppdrag, men det forutsetter et flertallsvedtak. De siste fem årene har vi gjennomført over 150 enkeltundersøkelser, men bare fem av dem har vært oppdrag fra Stortinget.

Når kritiske saker om myndighetene står høyt på dagsordenen, øker henvendelsene til oss. Vi følger fortløpende med på mediebildet og samfunnsdebatten, men hverken pressen eller det politiske ordskiftet skal styre hva vi velger å gå inn i. Våre undersøkelser bygger på to hovedkriterier - risiko og vesentlighet. Er det høy risiko for feil, for at beslutninger ikke følges eller mål ikke nås? Har saken stor økonomisk, samfunnsmessig eller prinsipiell betydning? Svaret på disse spørsmålene avgjør hva vi undersøker.

Stortingets vedtak og statens ansvar er utgangspunktet

Riksrevisjonen oppfordres ofte til å gi innspill på høringsutkast som danner grunnlag for kommende

meldinger og proposisjoner. Det gjør vi kun unntaksvis. Andre ganger blir vi bedt om å evaluere Stortingets vedtak. Det er politikktutforming i praksis og ligger utenfor vårt mandat. Våre undersøkelser tar alltid utgangspunkt i det Stortinget har bestemt av lover, budsjettvedtak og reformer. Vi skal vurdere om og hvordan statsforvaltningen etterlever vedtakene, ikke påvirke politikken.

En del kommuner henvender seg til Riksrevisjonen om omstridte lokale saker, som utbygging av vindkraft eller veistrekninger. Noen oppfatter oss dessuten som et rådgivende organ i revisjonsspørsmål og ber oss ta stilling til konkrete saker der lokalpolitikere for eksempel har brutt reglene for tjenestereiser. Vi ser som hovedregel ikke på enkeltsaker, men på struktur og system i statsforvaltningen. Lokale saker kan inngå i våre undersøkelser, men da som en del av en større helhet. Vår kontrollrolle inntreffer når Stortinget har pålagt statlige myndigheter et særskilt ansvar, men ofte skal oppgaver også løses kommunalt, som i NAV og barnevernet. I slike saker er både stat og kommune en del av undersøkelsen, men statens ansvar er utgangspunktet vårt.

Vi skal ikke se på alt, men velge det som er viktig

Riksrevisjonens visjon er å være til nytte for morgendagens samfunn. Formålet er ikke kontroll i seg selv, men å bidra til en bedre statsforvaltning. Derfor må vi gå inn der det er viktig, og både Stortinget og statlige myndigheter skal kunne bruke og lære av det vi finner ut. Slik legger vi et godt grunnlag for at tilliten til Riksrevisjonens rolle i demokratiet fortsetter å være høy selv om vi ikke undersøker alt. ☺

ØVRIGE KRONIKØRER:



Bidragstyttere fra KS
Kommunesektorens
organisasjon



Foto: Kommunal
Rapport

Ragnhild Sved, debatt-
redaktør i Kommunal
Rapport



Foto: TI
Norge

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



Av **Kjetil Reithaug**, fagdirektør seksjon
Dokumentasjonsforvaltning Arkivverket

«Råtner kommunale arkiver på rot?»

Hva er arkiv? Vi tror kanskje vi vet hva som ligger i begrepet, og at vi er enige om forståelsen. Min erfaring er at det ikke er så klart.

Uklarheten skaper utfordringer for oss som jobber med å sikre arkiver, og ikke minst: Det skaper store utfordringer for samfunnet.

NOU 2019: 9 Fra kalveskinn til datasjø ble lagt frem 2. april 2019, med forslag til en ny arkivlov. I forslaget blir arkiv forklart som dokumentasjon som langtidsbevares for «... å forstå samtid og fortid, og til å bevare og videreutvikle Norge som rettsstat og demokrati». Delen med «fortid» er noe alle uten videre tenker på når vi snakker om arkiv. Men dette med «samtid» og det å bevare og videreutvikle som rettsstat og demokrati er ikke like langt fremme i bevisstheten hos alle. Jeg håper artikkelen¹ kan vise vei inn til denne delen av arkivverdenen, samtidig som den kan si noe om hvordan Arkivverket arbeider med tilsyn mot offentlig forvaltning.

Vi jobber for å bevare demokratiet, rettsstaten og kulturarven. Store ord? Ja, men like fullt sanne. Uten arkiver som er laget og sikret med hensyn til autenticitet, integritet, pålitelighet og anvendbarhet, kan vi ikke bevare tilliten til informasjonen og dokumentasjonen som gir legitimitet til det offentlige makt- og voldsmonopol. Og uten tillit og legitimitet vil hverken rettsstat eller demokrati fungere.

Tittelen på artikkelen er formulert med bakgrunn i Arkivverkets presentasjon av arkivundersøkelsen for 2018. «Digital informasjon råtner på rot» sa Riksarkivaren da, med bakgrunn i ganske nedslående tall fra den årlige undersøkelsen. Våre tilsyn avdekker også mange av de samme utfordringene. Et av de tydeligste tegnene på denne situasjonen var, og er, at veldig mange kommuner ikke har gjort nødvendige tiltak for å sikre den elektroniske dokumentasjonen, sine elektroniske arkiver. I 2018 rapporterte 54 prosent av kommunene at de aldri har overført data fra kommunens datasystemer til fremtidig langtids

lagring, såkalte uttrekk. Dette materialet vil derfor før eller siden gå tapt. Å oppbevare avsluttet elektronisk arkivmateriale på en server i kommunen er ikke en forsvarlig og forskriftsmessig løsning for langtidsbevaring.

For at samfunnet sammen skal få til å redde sentral dokumentasjon er det viktig å se på hele «livsløpet». Dette handler om mer enn tekniske utfordringer som oppstår når arkivene og dokumentasjonen allerede er skapt og de skal langtidsbevares. Det handler i stor grad om «hva et arkiv er». Formålet med arkiv er det samme som for 200 år siden. Men måten vi jobber på har endret seg, og vi har gått gjennom en omfattende digitalisering. Vi får stadig nye verktøy, metoder og samhandlingsformer. Det betyr at vi som jobber med arkiv hele tiden må være oppdatert for å sørge for at denne dokumentasjonen bevares med de samme krav som alltid: autenticitet, integritet, pålitelighet og anvendbarhet.

Hvordan holder vi i Arkivverket oss oppdatert om situasjonen i forvaltningen? Vi har mange metoder, men årlige arkivundersøkelser og tilsyn er sentrale.

Arkivundersøkelsen

Arkivundersøkelsene har vi gjennomført siden 2010 i kommunene og siden 2018 i statlige virksomheter. Bakgrunnen for at vi satte i gang undersøkelser av kommunene i 2010 var Riksrevisjonens nedslående rapport om kommunale arkiver som kom ut samme år. Rapporten avdekket manglende sikring og tilgjengelig-gjøring av bevaringsverdig dokumentasjon, både på papir og digitalt. Den viste seg å være meget nyttig, så den ble utvidet til også å gjelde statlige organer.

Undersøkelsen er en egenevaluering og gir et årlig, overordnet statusbilde for hele forvaltningen – fra forvaltningens ståsted. Det er derfor viktig at vi ikke baserer hele vårt bilde på besvarelsen av

¹ Basert på foredrag i «Forum for kontroll og tilsyn» 4. juni 2019

undersøkelsene, for vi ser noen ulikheter mellom våre tilsyn og virksomhetenes egevaluering. Dette er to ulike metoder som utfyller hverandre godt, og det gir oss den gode oversikten vi baserer oss på.

Tilsyn som kanal for kommunikasjon og forbedring

En av de viktigste kanalene vi har for å holde oss oppdatert på hva det er som skjer «der ute», er tilsynsvirksomheten vår. Gjennom tilsynene kommuniserer vi direkte med stat og kommune, og vi får en god innsikt i både utfordringer og utvikling. I tillegg fungerer tilsynene som en informasjonskanal ut til personer i forvaltningen som ofte ikke er oppdatert på hvor omfattende fagområdet «arkiv» er og hvilke utfordringer det fører med seg for kommunen.

For tilsyn har kommunal sektor vært hovedsatsingsområdet, og i 2017 og 2018 hadde vi særlig fokus på kommunereformen. Målet var at minst én av de kommunene som skulle slås sammen til en ny kommune, skulle få tilsyn.

Prioriteringen var basert på erfaringer fra tidligere kommunesammenslåinger. Risikoen er spesielt særlig knyttet til elektroniske arkiver, og da særlig i fagenhetene. Mange fagsystemer er ikke innrettet for å ivareta dokumentasjonen over lengre tid, og mange kommuner har fortsatt ikke laget planer for avslutning og langtidsbevaring.

Så godt som alle tilsyn vi gjennomfører avdekker vesentlige mangler som må utbedres. For kommunal sektor har det blitt avdekket lovbrudd på alle tilsyn – så langt. I 2018 avdekket 60 tilsyn 294 avvik – altså lov- og/eller forskriftsbrudd. Det utgjør nesten 5 pålegg per tilsyn. Gjennomsnittet for statlige organer ligger godt under det. Snittet for kommunene er altså høyere. De fleste kommunene har samme type utfordringer. I tillegg ble Alvoret ekstra tydelig og akutt fordi de vanligste påleggene omfattet viktige tiltaksområder i forbindelse med sammenslåing.

Antall tilsyn har økt de siste årene. Vi gjennomførte 60 stedlige tilsyn i 2018 (hvorav 47 i kommuner), og 70 stedlige tilsyn i 2019 (49 av disse i kommuner). I 2020 vil det bli en liten nedgang i antall tilsyn for å kunne prioritere sentrale utviklingsoppgaver.

Tingenes tilstand i Kommune-Norge

Kommuneundersøkelsen og erfaringene fra tilsyn viser at kommunene har hovedfokus på daglig arkivdrift. Periodiske oppgaver er lavere prioritert. Det er slike oppgaver, som oppdatering av arkivplan, bevaringsvurdering, bestandsoversikter og tiltak for langtidsbevaring, som lider.

Vi ser også at forståelsen av hva arkiv faktisk er, og hvilke regler og krav dette fører med seg, varierer. Hva som er «arkiv» regnes mange ganger for kun å være det tradisjonelle sak/arkivsystemet, og ikke noe særlig mer utover det. Det ligger også mye

dokumentasjon og arkiv i det vi ofte kaller fagsystemer, men det er ikke alltid like tydelig i kommunenes prioriteringer.

Kommunene har mindre fokus på fagsystemer og de store utfordringene knyttet til bevaring av disse systemene. Elektronisk arkivmateriale som går ut av administrativ bruk, vil før eller siden gå tapt, om ikke arkivskaper sørger for å bevare informasjonen gjennom systemuavhengige uttrekk som overføres til digitalt depot.

Langt over 60 prosent av kommunene er medeiere i et interkommunalt arkiv (IKA) eller driver selv et byarkiv eller lignende. Slik institusjoner kalles med en samlebetegnelse kommunale arkiv-institusjoner (KAI). De fleste KAI har tilbud om tjenester innen både rådgivning, sikring, langtidsoppbevaring og formidling av arkiver. Til tross for at de fleste kommunene deltar i et KAI, har ikke alle begynt arbeidet med å langtidsbevare sine elektroniske arkiver – selv om mange har drevet med elektronisk dokumentasjon og saksbehandling i nærmere tyve år.

Så godt som alle kommuner har etterslep når det gjelder uttrekk, og dermed sikring, av dokumentasjon fra avsluttede fagsystem og sak/arkivsystem. Ifølge kommuneundersøkelsen 2018 hadde kun 35 prosent av kommunene noen gang tatt uttrekk fra sak/arkivsystem (Noark-system) og kun 26 prosent hadde tatt uttrekk fra fagsystem. 54 prosent hadde ikke tatt uttrekk i det hele tatt. Dette gir grunn til alvorlig bekymring, selv om vi muligens ser en bedring i rapporteringen det siste år.

En stor del av kommunene får pålegg omkring plassering og klargjøring av arkivansvar og organisering av arkivarbeidet. Nødvendig samhandling mellom arkivtjeneste, fagenheter og IKT fungerer ikke godt nok. Delegering av ansvar/roller innenfor arkiv mangler eller er for utydelig.

Mange arkivplaner har avsnitt som fastslår at arkivleder er fagansvarlig for arkivarbeidet i hele kommunen. I praksis er arkivledere i mange tilfeller likevel ikke involvert i viktige prosesser som krever arkivfaglige vurderinger. Dette kan være prosesser omkring f.eks. innføring av nye systemer, utarbeidelse av rutiner for bruk av system, overgang fra papir til fullelektronisk arkiv, vurdering av om systemer eller dokumentasjon skal bevares eller ikke, eller utarbeidelse av plan for langtidsbevaring av fagsystem.

Dette fører igjen til en annen utbredt mangel. Et stort antall kommuner mangler oversikt over hvilke systemer som lager og oppbevarer dokumentasjon, og hvordan denne dokumentasjonen skal langtids-sikres og -bevares. De mangler også klare, arkivfaglig baserte rutiner over dokumentasjonsproduksjon og arkivdanning i fagenhetene.

Arkivverket med sin tilsynsvirksomhet og kommunenes kontrollutvalg og revisjoner, har flere felles interesser og til dels overlappende oppgaver.

Hva består egentlig kommunens arkiv av?

Hva er så «arkiv» i en kommune? Formelt sier gjeldende arkivlov at arkiv er «dokument som vert til som lekk i ei verksemd». Et vesentlig poeng her blir da: Hva er disse «dokument» som blir som del av en virksomhet? Definisjonen av dokument er «ei logisk avgrensa informasjonsmengde» som er lagret på et eller annet medium for senere bruk. Dette gir til sammen en ganske vid definisjon av hva som er kommunens arkiv og dermed fører til plikter og krav for behandling og sikring av disse dokumentene.

Ordinær, klassisk korrespondanse og saksbehandling er selvsagt en del av arkivet. Men det strekker seg altså lenger. En kommune vil ha arkiver i en rekke fagsystemer. Dette kan gjelde f.eks. system for konkurransegjennomføring og fagsystemer for hver sektor som oppvekst, helse, familievern, barnevern, omsorg, tekniske tjenester osv.

Det er ikke alle kommuner, eller statlige etater for den saks skyld, som har gjort en grundig vurdering av hva bruken av for eksempel sosiale medier har å si for dokumentasjons- og bevaringsplikter. Har kommunen en egen Youtube-kanal? Kommuniserer kommunen med innbyggerne gjennom for eksempel Facebook? Hva skjer med innspill til reguleringsplaner etc. som kommer inn i denne eller andre kanaler? Skal det bevares? Blir det bevart? Dette er vurderinger som må gjøres for all informasjonen og all dokumentasjonen som går gjennom de ulike kanalene.

De vanligste påleggene til kommuner ved tilsyn

Et stort antall av kommunene får pålegg om å kartlegge og dokumentere sine elektroniske systemer. De må ha oversikt over både arkivsystem og fagsystemer for å vite hvilke som produserer arkiv og ha klart for seg hvordan denne informasjonen skal sikres og langtidsbevares. Det er også mange kommuner som blir pålagt å lage uttrekk og avlevere dokumentasjon fra sak/arkivsystem samt fagsystemer. Dette gjelder ofte også de som faktisk har kartlagt sine systemer, for planer og rutiner er ikke alltid like godt fulgt opp.

En mangel som også er vanlig er gjennomføring av kvalitetskontroll i sak/arkivsystem. Her vil oppgaven være daglig å følge opp rutiner for å sikre at

detaljer i sak/arkivsystem er korrekte, herunder at elektroniske dokumenter er «låst» for redigering når de er sendt ut fra kommunen.

Mange offentlige organer sitter fremdeles med store mengder papirarkiver. Kontrollen og sikringen av disse er ofte mangelfull. De blir derfor pålagt å ordne og listeføre arkivene, gjøre bevaringsvurdering av dem og å sørge for forskriftsmessige arkivlokaler. Selv over tyve år etter at arkivforskriften kom med klare krav til kvalitet på arkivlokaler, ligger mange kommuner etter med forbedring av lokalene.

På det organisatoriske området er det vanligste pålegget å beskrive arkivansvar og organisering av arkivarbeidet, og hvor i organisasjonen de ulike oppgavene er plassert.

Det store flertall får pålegg om å utbedre og oppdatere arkivplanen. Den skal gi samlet oversikt over lover og regler som har føringer for arkivarbeidet, og hvilke rutiner som skal følges. Den skal også gi oversikt over hva som er arkivmateriale, hvor og hvordan dette produseres og sikres og hvem som er ansvarlig for hvert tiltak.

Tilsynsrapportene våre er utformet med mål om å ha størst mulig nytteverdi for tilsynsobjektene. Vi har derfor vekt på klare pålegg, gode forklaringer av funn og hva som er nytteverdien for objektet av å utbedre manglene. Alle rapporter blir lagt ut åpent på våre nettsider, blant annet for at andre offentlige organer skal kunne lære av dem.

Hvordan gjøres utvalg av tilsynsobjekter?

Arkivverket bruker en risikobasert tilnærming for å velge ut hvilke virksomheter som får tilsynsbesøk. For 2020 er 12,8 prosent av alle offentlige virksomheter vurdert til å ha høy risiko, mens andelen for kommunal sektor er 9,8 prosent. Av de som får tilsyn i 2020 er det 46 virksomheter med høy, 6 med middels og 3 med lav risiko. 37 kommunale og 18 statlige virksomheter vil få tilsyn. Kommuner på Vestlandet og i Nord-Norge peker seg ut i årets risikovurdering.

I virksomheter med høy risiko er det stor sannsynlighet for hendelser som på sikt vil kunne føre til brudd på rettigheter og rettsikkerhet for enkelt-

mennesker. Det kan også bety effektivitetstap, økonomiske tap og tap av tillit. Høyriskogruppen risikerer tap av dokumentasjon og tvil om autentisitet fordi det i noen tilfeller vil være mulig å redigere, fjerne eller endre dokumentene eller andre deler av arkivet. Det kan i alvorlige tilfeller være dramatisk, og vil kunne redusere tilliten til arkivene og dokumentasjonens ekthet.

Arkivverkets årlige spørreundersøkelse for kommuner og statlige virksomheter er sentral i utvalgsprosessen og vi vurderer også historikk fra tidligere tilsyn, medieoppslag og tips. Vi følger ekstra nøye virksomheter som ikke har hatt tilsyn før, eller som ikke har svart på spørreundersøkelsen. Sammenslåinger/omorganiseringer, geografisk spredning og kommuneøkonomi spiller også inn.

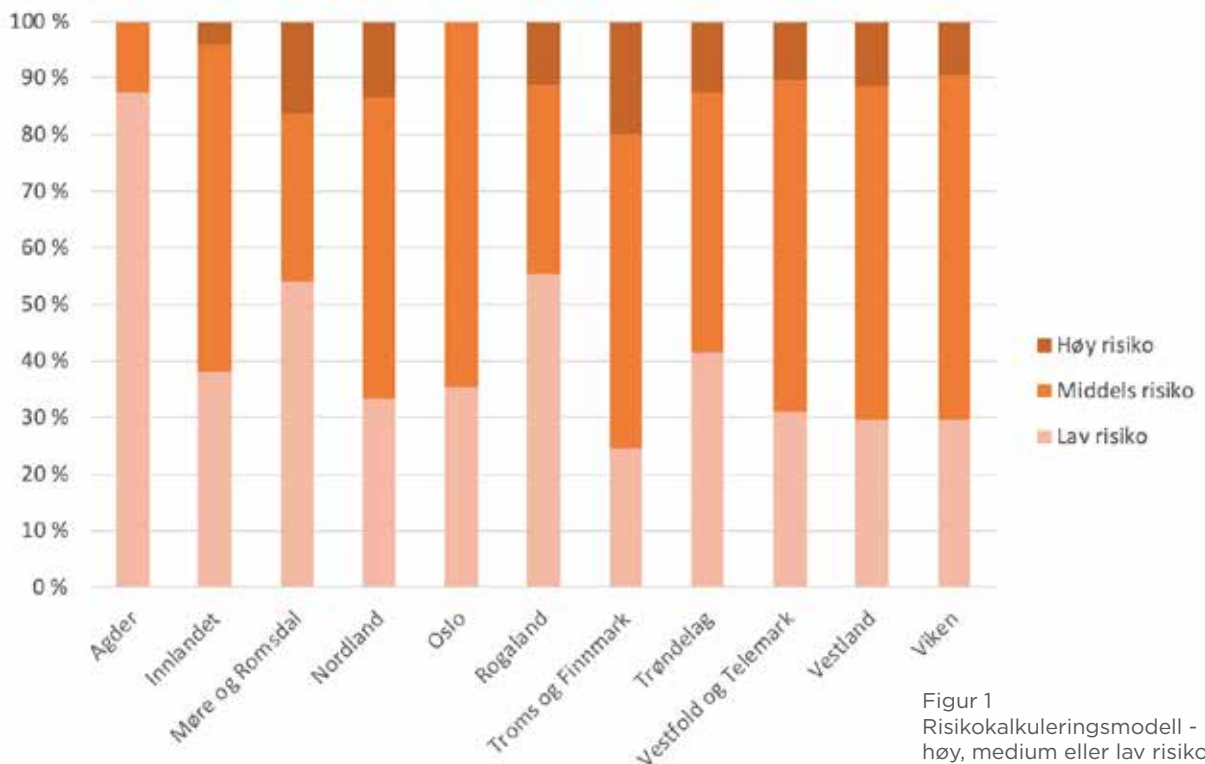
Ved spesielle hendelser i løpet av året kan det bli aktuelt å gjøre ekstra tilsynsbesøk på kort varsel, eller dokumentbaserte tilsyn, hvor Arkivverket sender brev og ber organet redegjøre for noe, i stedet for å dra ut på stedlig tilsyn.

Felles mål

Arkivverket med sin tilsynsvirksomhet og kommunenes kontrollutvalg og revisjoner, har flere

felles interesser og til dels overlappende oppgaver. Det kan fra vårt ståsted formuleres som at vi alle ønsker gode arkiver og dokumentasjon som kan støtte og styrke demokratiet. I tillegg til å la fylkesmannsembetene koordinere oss som en del av det statlige tilsynsarbeidet, ønsker vi selvsagt å holde oss orientert om relevante deler av kontroll- og revisjonsarbeidet som foregår i kommunene. Vi vil tro vi har en god del å lære av hverandre, og vi i Arkivverket er klare til å utveksle erfaringer. ☺

Kjetil Reithaug er fagdirektør i seksjonen Dokumentasjonsforvaltning (i avdelingen Forvaltning i Arkivverket). Seksjonen er ansvarlig for blant annet tilsyn og veiledning med all offentlig forvaltning. Reithaug har jobbet med arkiv siden 1994, og har flere års erfaring fra Utenriksdepartementet. Han har ledet Interkommunalt arkiv i Vest-Agder IKS (IKAVA) i over 12 år, har vært statsarkivar i Kristiansand siden 2012 og fagdirektør siden 2016.



Figur 1
Risikokalkuleringsmodell - høy, medium eller lav risiko, kommuner sortert etter fylke



Av **Øyvind Sunde**,
director, BDO AS

Selvkost for kommunale betalingstjenester

Tidligere retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester blir nå gjort om til lov og forskrift, og rettsgrunnlaget for gebyrberegningene er tydeligere.

Kommuneloven bestemmer nå prinsippet om selvkost, og egen forskrift utdyper prinsippene og metode for beregning av selvkost. Særlovene hjemler gebyrene, eventuelt gir spesifikke bestemmelser om omfanget, mens kommuneloven bestemmer hvordan selvkost skal beregnes hvis selvkost, eller 'inntil selvkost', skal gjelde.

Kommuneloven

Selvkost er hjemlet i særlover, typisk at en tjeneste skal leveres til selvkost eller ikke høyere enn det tjenesten koster, altså inntil selvkost. Men særlovene sier sjelden hvordan selvkost skal beregnes. I forbindelse med ny kommunelov (2018) ble det gitt egen bestemmelse om selvkost (§ 15-1 Beregning av selvkost) nettopp for å bestemme prinsipper og metode for beregning av selvkost. Tidligere har departementet utgitt retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester (H-3/14), og det er i stor grad prinsippene fra disse retningslinjene som nå er tatt inn i lov og forskrift. Det kan dempe noe av 'motstanden' mot retningslinjene som noen har framført tidligere, da selvkost etter disse retningslinjene ikke ga kostnadsdekning i tilfeller der kalkulatoriske renter var lavere enn betalte renter. Nå er prinsippene for selvkost både lov- og forskriftsregulert. Da kan det ikke (lenger) stilles spørsmål ved det rettslige grunnlaget.

Det er viktig å understreke at bestemmelsen om selvkost etter kommuneloven gjelder «det øvre taket på de samlede gebyrinntektene på området» (Prop. 46 L (2017-2018)). Samlet selvkost på et område må skilles fra selvkost i den enkelte sak eller til den enkelte bruker. Det beregnes ikke selvkost pr.

abonnet innen renovasjon, men samlet for renovasjonstjenesten i kommunen. Men man kunne tenke seg at det skulle beregnes selvkost for en byggesaksbehandling (sak/type sak). I så fall må plan- og bygningsloven regulere nærmere hvordan selvkost skal behandles. Den bestemmer at det er «nødvendige kostnader til å produsere tjenesten som skal inn i gebyrgrunnlaget» (§ 33-1). Menes da kostnader til å produsere tjenesten: behandling av byggesøknaden, eller menes plan- og bygningsavdelingens kostnader med å produsere alle tjenestene på området? Å gi svaret på dette må finnes i forarbeidene til loven og andre relevante rettskilder (og faller utenfor denne artikkelen).

Kommuneloven bestemmer at samlet selvkost for en tjeneste skal tilsvare merkostnaden ved tjenesten. Det er viktig å ha i mente. Kostnaden må ha relevans for (vedrøre) tjenesten og ikke eventuelle tilliggende oppgaver eller aktiviteter. Og prinsippene gjelder samlet selvkost, ikke selvkost for en avgrenset del av en tjeneste, som nevnt ovenfor om byggesak. Videre skal selvkost bygge på historisk kost i regnskapet. Kapitalkostnader ved investeringer (avskrivninger og renter) fordeles over forventet levetid. For det første skal rentene være 'beregnete renter', altså kalkulatoriske renter, ikke betalte renter på lån (jf. 'motstander'-argumentet nevnt ovenfor). Begrunnelsen er at det beregnes renter på investert kapital, uavhengig av finansiering. For det andre skal avskrivningene være basert på 'forventet levetid'. Det betyr en harmonisering med nye avskrivningsregler i budsjett- og regnskapsforskriften: utnyttbar levetid. Det sies at 'forventet levetid', eksempelvis for vann og avløp, kan ha lengre levetid enn 'utnyttbar levetid',

Hvis denne forståelsen er riktig, og som kanskje er naturlig, vil dette kunne redusere gebyrene betydelig i enkelte kommuner/for enkelte tjenester, særlig innen avløp og renovasjon.

eventuelt begrenset til maksimumstider. Da kan likevel budsjett- og regnskapsforskriftens levetid benyttes også i selvkostkalkylen.

Selvkostforskriften¹

Forskriften definerer begrepet 'merkostnad'

- direkte kostnader, de som er direkte henførbare til tjenesten
- indirekte kostnader, de som indirekte støtter opp om tjenesten, eksempelvis stab/støtte
- kapitalkostnader, avskrivninger og renter som kan være knyttet til både direkte og indirekte tjenester

I høringsutkastet var det foreslått at en andel av administrativ ledelse (funksjon 120) skulle inngå i selvkost. Den endelige bestemmelsen er nå at administrativ ledelse ikke skal inngå i selvkost. Kostnader til politisk behandling holdes nå, som før, utenfor. Dette gjelder også styrende organer i andre organisasjonsformer, så som representantskap, generalforsamling og styre.

Det er til dels nye regler for korrigerende av tidlige års feil. Dersom den oppdagete feilen innebærer at gebyrene var satt for høyt, skal dette 'tilbakeføres' abonnentene, som før. Det nye er at hvis feilen innebærer at gebyrene var satt for lavt, skal dette ikke dekkes inn i framtidige gebyrer, med ett unntak: avfallsgebyrene. Departementet mener at kommunen som profesjonell part og myndighet ikke bør kunne belaste innbyggerne med feil i beregningsgrunnlaget. I realiteten må derfor kommunen dekke feilen over felles budsjett. Grunnen til at avfallsgebyrene holdes utenfor, kan være at dette gebyret har en lovpålagt 100 %-dekning etter forurensningsloven, og at selvkostforskriften ikke kan hjemle unntak fra denne loven.

Håndtering av overskudd og underskudd i selvkost, dog tatt hensyn til eventuelle feil nevnt ovenfor, håndteres på samme måte som tidligere; senest innen fem år. Dette er en praktisk tilnærming

til selvkost, og skal motvirke for store svingninger i gebyrene år om annet. Men regelen innebærer at man kan planlegge med overskudd for å møte store kapitalkostnader i (den nærmeste) framtiden som følge av investeringer. Man kan også planlegge med underskudd en periode (og ut over fem år) i påvente av at 'oppstartsinvesteringer' skal få full abonnements-tilknytning (utvikling av utbyggingsområde og tilknytning av boliger).

Det er ett mulig nytt moment i høringsutkastet. I § 2 bestemmes det at «inntekter som knytter seg til kostnader som omfattes av selvkost, skal trekkes fra.» I utgangspunktet er dette tilsvarende som i tidligere retningslinjer. Likevel sies det i merknaden til paragrafen at «dette kan også være salgsinntekter i tilknytning til produksjonen av selvkosttjenesten, eksempelvis inntekter fra salg av biprodukter.» I dag er det flere biprodukter som kan relateres til selvkosttjenesten, så som energigjenvinning og fjernvarme, bioavfallsprodukter og gjødsel. Jeg tror det har vært varierende praksis på om slike inntekter har kommet til fradrag (altså til inntekt) i selvkost, eller ikke. Hvis denne forståelsen er riktig, og som kanskje er naturlig, vil dette kunne redusere gebyrene betydelig i enkelte kommuner/for enkelte tjenester, særlig innen avløp og renovasjon.

Avslutningsvis nevnes at den foreslåtte ti års dokumentasjonsplikten av selvkostberegningen ble omgjort til fem år i endelig forskrift. ©

Øyvind Sunde er director i BDO AS. Han er medlem av fagkomiteen i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS), hvor han siden 2018 har representert NKRF. Øyvind er forfatter av boka «Kommuneregnskapet» som snart kommer i ny, oppdatert utgave.

1 Selvkostforskriften av 11.12.2019 nr. 1731

Av **Line Vold**, Folkehelseinstituttet, **Line Ø. Angeloff**, Folkehelseinstituttet, **Kjetil Furuberg**, Norsk Vann og **Christen Ræstad**, eget rådgiverfirma

Er drikkevannet vårt trygt?

Den vannbårne epidemien på Askøy sommeren 2019, der rundt to tusen ble syke på grunn av forurensning av drikkevannet, var en vekker for vannforsyningen i Norge.

Med dette utbruddet som bakteppe arrangerte Folkehelseinstituttet, i nært samarbeid med Mattilsynet og Norsk Vann, Drikkevannskonferansen 2. desember 2019. Konferansen samlet omkring 190 deltakere. Kommunehelsetjenesten og tekniske etater var godt representert og mange fulgte foredragene via streaming. Konferansen la vekt på samspillet mellom helsetjenesten og vannverkene, både nasjonalt og ute i kommunene.

I sitt åpningsinnlegg la folkehelseminister Sylvi Listhaug vekt på at «Drikkevannet i krana er trygt, men det er grunn til bekymring.» Hun pekte på behovet for større fokus og innsats innen drikkevann, spesielt innen ledningsfornyelse. Videre uttalte hun at «Hendelsen på Askøy var en vekker! De som ikke har våkna, må gjøre det nå!». Ministeren pekte på viktigheten for samfunnet med sikker og god vannforsyning: «Det er verdt å betale mer for trygt drikkevann!».

Folkehelseinstituttet ved avdelingsdirektør Line Vold ga en oversikt over vannbårne sykdomsutbrudd i Norge, og læringspunkter fra disse. Det er potensiale for store utbrudd når smittekilden er drikkevannet, og et stort vannbårent utbrudd vil være en stor belastning for enhver kommune. Folkehelseinstituttet har en feltepidemiologisk gruppe som kommunene kan få bistand fra. Det ble pekt på at nødvendigheten av det forebyggende arbeidet kanskje er det viktigste læringspunktet man har fra vannbårne sykdomsutbrudd.

Mattilsynet presenterte rapporten «Status for drikkevannsområdet i landets kommuner». Rapporten konkluderer med at drikkevannet i Norge er trygt, men at Mattilsynet er bekymret for fremtiden. Det er særlig de mindre kommuners kapasitet til det viktige forebyggende arbeidet, som er mangelfull.

Kjetil Furuberg i Norsk Vann poengter betydningen av robusthet og bedre kvalitet på tjenestene gjennom økt samarbeid på tvers av de mindre kommunene. – Også større kommuner sliter med å få gjennomført sine planlagte prosjekter og investeringer, blant annet på grunn av mangel på kapasitet hos rådgivere og entreprenører, påpekte han. Han understreket også behovet for effektivisering,



Det er verdt å betale for trygt vann, slo folkehelseminister Sylvi Listhaug (Frp) fast.

digitalisering og tilgjengelighet av vannverksdata og behovet for økt samarbeid internt i kommunene, bl.a. innenfor IKT og beredskap.

– Tapt tillit tar lang tid å bygge opp, uttalte kommuneoverlege Arild Iversen i Askøy kommune. Han og VA- leder Anton Bøe pekte begge på den svært store medieinteressen under utbruddet som en stor utfordring de ikke var forberedt på under håndteringen av hendelsen. Videre ble det pekt på risikoen ved høydebasseng i fjell generelt, og innlekking i et gammelt fjellbasseng som sannsynlig årsak til sykdom i Askøy utbruddet.

Bergen kommune har også satt fokus på fjellbasseng etter Askøy-hendelsen, og har tatt to basseng ut av drift for oppgradering etter å ha vurdert disse som ikke tilfredsstillende. Magnar Sekse, fagdirektør i VA-etaten var opptatt av forebygging. – Løsningen er ikke å «ta flere prøver» – det gir ikke mer kontroll på vannforsyningen eller bedre beskyttelse av befolkningen. Det er det derimot forebygging og medfølgende «risikobasert» rutineovervåking som gjør, uttalte Sekse.

Det er ingen tvil om at vi må øke innsatsen og fokuseringen på svakhetene i overføringssystemene. Norsk Vann vil derfor utarbeide en veileder for vurdering av farer og kriterier for bruk ved risiko-vurdering av fjellbasseng. Vi må likeledes ha gode rutiner for iverksettelse av tiltak som f. eks. kokevarsel når problemer oppstår.

Susanne Hyllestad fra Folkehelseinstituttet snakket om nettopp kokevarsler og rutiner for dette, og fremhevet viktigheten av gode systemer for både utstedelse og tilbaketrekking av kokevarsler. Abonnentenes tillit til vannverkene er avhengige av at slike rutiner virker godt og profesjonelt. Her kan de flinkeste vise veien!

Oppgraderingsbehovet for gammelt eller dårlig ledningsnett for drikkevann/avløp er sentralt i arbeidet med å sikre trygt drikkevann til befolkningen fremover. Helse- og omsorgsdepartementet (HOD) representert ved Stig Atle Vange understreket dette meget tydelig og orienterte om flere pågående satsinger på vannfeltet. Folkehelseinstituttet er i gang med forskning på sammenhengen mellom drikkevann og forekomst av mage-/tarmsykdom.

Videre er det i statsbudsjettet 2020 gitt føringer for opprettelse av et program for teknologiutvikling i vannbransjen. For å få til en mer helhetlig forvaltning vil HOD ta initiativ til en interdepartemental gruppe, og det vil igangsettes et arbeid for å sikre bedre data på drikkevannsområdet, med enklere rapporteringen fra vannverkene til Mattilsynet og andre registre.

Konferansen fokuserte på skjæringspunktet mellom vannforsyning og folkehelse. Teknisk sektor, helsemyndighetene og Mattilsynet må fremover arbeide sammen for å sikre at de utfordringene som ble belyst på konferansen, blir håndtert på en best mulig måte.

Administrativ og politisk ledelse i kommunene må sikre nødvendige rammevilkår i egen organisasjon. Hastesaker og «blålys-oppdrag» må ikke gå på bekostning av godt forebyggende arbeid.

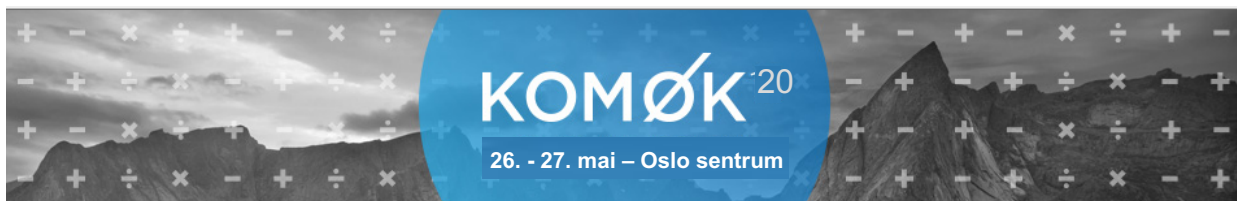
Konferansen stilte spørsmålet om drikkevannet er trygt. Svaret på dette er ja, drikkevannet er trygt. Alle indikatorer viser at vannforsyningen i Norge stadig blir bedre. Men langsiktig planlegging og systematisk vedlikehold må forbedres slik at bransjen er i forkant av forfallet, og dermed unngår en negativ utvikling i vannkvaliteten. ☺

Kjetil Furuberg er avdelingsleder for Vanntjenester i Norsk Vann hvor han har arbeidet med drikkevannsspørsmål siden 2006.

Christen Ræstad er rådgiver i eget firma med lang fartstid og svært bred erfaring innen vannbransjen.

Line Vold er avdelingsdirektør i avdeling for Smitte fra mat, vann og dyr i Folkehelseinstituttet (FHI). Avdelingen har ansvaret for FHIs arbeid med drikkevann.

Line Ø. Angelloff er rådgiver i avdeling for Smitte fra mat, vann og dyr i Folkehelseinstituttet. Line er sentral i FHIs arbeid med Vannvakta.



Datovarsling – KOMØK '20!

Målgruppe:

Økonomisjefer, økonomikonsulenter, revisorer, rådmenn, politikere og andre med interesse for økonomi i kommuner og fylkeskommuner.

Tradisjonen tro arrangeres Kommuneøkonomikonferansen – KOMØK – også i mai 2020 på Clarion The HUB Hotel i Oslo sentrum. Dette er den viktigste faglige og sosiale arenaen for alle som er opptatt av kommuner og kommuneøkonomi. Hovedtemaene på konferansen vil være politisk økonomi, fagøkonomi, styring og finansforvaltning.

Marker dagene **tirsdag 26. og onsdag 27. mai 2020** i din kalender allerede nå!

Nytt for 2020 vil blant annet være et eget "spor" for de største kommunene, grupperabatt slik at flere fra samme kommune skal kunne delta, mer workshops og praktisk læring og mulighet til kommunevise eksklusive møter med kompetansepersoner fra arrangørene. Invitasjoner sendes ut i begynnelsen av mars. I mellomtiden kan du følge oss på Facebook. Lik Facebook-siden og gruppa «KOMØK» og hold deg oppdatert og bidra med gode forslag til temaer som du mener bør på dagsorden.

For informasjon kontakt: Håvard Moe, Fagansvarlig KOMØK 2020, havard.moe@ks.no

26. – 27. mai 2020
Clarion The HUB Oslo Sentrum





Av **Knut Erik Lie**,
seniorrådgiver, NKRF

Årsoppgjørrevisjonen 2019

Årsoppgjøret for 2019 vil ikke være et årsoppgjør som alle andre. For 111 kommuner og 13 fylkeskommuner er 2019 det siste årsoppgjøret noen sinne, da sammenslåinger innebærer at disse opphører.

Flere forhold vil da være viktig å ha god kontroll på for å sikre en best mulig start for de nye kommunene og fylkeskommunene. I tillegg er 2019 det siste årsregnskapet som skal avlegges etter kommuneloven av 1992. Fra 2020 er det den nye kommuneloven av 2018 som gjelder.

Kommunesammenslåing - regnskapsavleggelse i gamle kommuner

En del sentrale forhold knyttet til regnskapsavleggelse i kommuner som skal slås sammen er drøftet i notat fra Foreningen om god kommunal regnskapsskikk (GKRS) om kommunesammenslåinger fra 2017, med endringer i 2018. Notatet drøfter prinsipielle regnskapsspørsmål knyttet til gjennomføring av kommunesammenslåing.

Kommunestyret i kommuner som skal slås sammen er i funksjon ut 2019. Årsregnskapet for 2019 avlegges imidlertid i februar 2020. På det tidspunktet har det gamle kommunestyret tredd ut av funksjon, og den gamle kommunen har opphørt. Det vil derfor være administrasjonen i den nye kommunen som er ansvarlig for regnskapsavleggelsen for de gamle kommunene. Det vil også være kommunestyret i den nye kommunen som skal fastsette årsregnskapene.

Kommunestyret i den nye kommunen skal altså fastsette årsregnskapet for hver enkelt av de gamle kommunene som har blitt til den nye kommunen. Tilsvarende skal kontrollutvalget i den nye kommunen avgi uttalelse til hvert enkelt av disse årsregnskapene. Kommunestyret vil behandle flere årsregnskap i samme møte, med hver sine tilhørende revisjonsberetninger. Alle stilet til samme kommunestyre. Både revisor og kontrollutvalg bør for å unngå eventuelle misforståelser, være bevisste på at det går klart fram av henholdsvis revisjonsberetning og kontrollutvalgets uttalelse hvilken kommune det gjelder.

Det er ingen særskilte regler for det siste årsregnskapet i kommuner som slås sammen.

Årsregnskapene for 2019 avlegges etter de alminnelige regler for avleggelse av kommuneregnskapet.

Det kan imidlertid være grunn til å gi noe mer tilleggsopplysninger til regnskapet. I notatet fra GKRS legges til grunn at mellomværende med kommunene som skal slås sammen spesifiseres i note til regnskapet. Det bør være tilstrekkelig å oppgi summer for henholdsvis omløpsmidler, anleggsmidler, kortsiktig og langsiktig gjeld. Videre bør det i henhold til notatet også gis opplysninger i årsberetningen om forhold som er nødvendige for å kunne bruke årsregnskap og årsberetning for de gamle kommunene til å bedømme og forstå den nye kommunens økonomiske stilling og framtidsutsikter.

I 2016 utgav NKRF publikasjonen «Kommunereform - sjekklister for revisor, kontrollutvalg og sekretariat». Sjekklisten omtaler en del områder som revisor, kontrollutvalg og sekretariatene bør være oppmerksom på i forbindelse med kommunereformen. Foruten forhold som gjelder revisors og kontrollutvalgets ansvar og oppgaver, omtales forhold som:

- Selvkost
- Eiendomsskatt
- Kommunale garantier
- Pensjonsforhold
- Anskaffelser
- IKT-systemer
- Arkiv
- Ledelse

Det er også to vedlegg til sjekklisten. For det første en dreiebok for «nedpakking» av regnskapene til de gamle kommunene og klargjøring for oppstart av den nye kommunen. Dreieboken gir en omfattende sjekklister med forhold som bør være kontrollert, avstemt og dokumentert før avslutning av årsregnskapet for 2019 i de gamle kommunene.

Det andre vedlegget er en vurdering av sentrale risikofor økonomiforvaltningen ved kommune-

sammenslåing, og som revisor derfor bør være oppmerksom på. For hvert område i økonomiforvaltningen oppgis de viktigste tingene som må være på plass å fungere når den nye kommunen er i drift. Disse er oppsummert i tabellen nedenfor. For hvert av områdene omtales også noen andre sentrale områder og hvordan en kan begynne «opp-ryddingen».

Merverdiavgift og kommunesammenslåing

Sammenslåing av kommuner innebærer formelt sett etablering av en ny kommune og avvikling av de gamle. Eiendeler mv. i de gamle kommunene overføres til den nye kommunen. I avgiftsmessig forstand skjer det derfor en overdragelse av eiendeler fra de gamle kommunene til den nye kommunen. Kommunesammenslåing er derfor i utgangspunktet en justeringshendelse som kan innebære at kompensert eller fradragsført merverdiavgift må tilbakeføres.

For merverdiavgiftskompensasjon er denne problemstillingen løst ved at det i merverdiavgiftskompensasjonsloven § 16 er tatt en bestemmelse om at det ikke skal justeres som følge av vedtak om sammenslåing eller deling etter inndelingslova. Den nye kommunen overtar den gamle kommunens justeringsrett og -plikt uendret.

En tilsvarende unntak er også gitt i merverdiavgiftsloven § 9-2, men kun for vann- og avløpsanlegg. For andre kapitalvarer vil justeringsreglene gjelde fullt ut. Dette gjelder bl.a. utleiebygg, kino, ladestasjoner og kaianlegg.

I en prinsipputtalelse av 15.11.2019 har Skatteministeriet omtalt nærmere når det vil foreligge en overdragelse i forbindelse med kommunesammenslåing. I prinsipputtalelsen legges bl.a. følgende til grunn:

- For avgiftspliktig virksomhet registrert på kommunens hovednummer og hvor sammenslåingen innebærer mva-registrering på nytt organisasjonsnummer, vil det foreligge

overdragelse i merverdiavgiftslovens forstand.

- Dersom en særskilt registreringsenhet (såkalt 11-1 virksomhet) som består på samme måte innenfor den nye kommunen, dvs. at avgiftssubjektet videreføres uendret og med sitt gamle organisasjonsnummer, skjer det ikke en overdragelse av kapitalvarer, og det oppstår ingen justeringsproblematikk.
- Dersom en særskilt registreringsenhet inngår i en ny registreringsenhet i den nye kommunen, enten ved at den inngår i en videreføring av en annen kommunes registreringsenhet eller inngår i en helt ny registrering, vil det skje en overdragelse som er en justeringshendelse.
- Oppløsning av et interkommunalt selskap som følge av kommunesammenslåingen, hvor virksomheten går over til den nye kommunen, er virksomhetsoverdragelse som er en justeringshendelse.
- Eierskifte i et interkommunalt selskap som følge av kommunesammenslåingen, hvor selskapet videreføres, bare med nye eiere, regnes ikke som en overdragelse og utløser ikke justering.
- Dersom en kommune trer ut av et interkommunalt selskap og tar med seg deler av selskapets kapitalvarer inn i ny enhet, vil det foreligge en justeringshendelse.

For å unngå justering av tidligere fradragsført merverdiavgift må det lages justeringsavtaler eller settes opp ny justeringsoppstilling, avhengig av om det ligger en latent justeringsplikt eller -rett på den aktuelle kapitalvaren. Justeringsavtale inngås mellom «overdrageren», dvs. den gamle kommunen, og «mottakeren», dvs. den nye kommunen. Avtalen må være på plass innen fristen for mva-oppgave for 1. termin 2020, dvs. senest 10. april.

Et annet sentralt punkt knyttet til merverdiavgift ved kommunesammenslåinger er å få på plass de nødvendige registreringer. Skatteministeriet har lagt til grunn at det skal være to ulike avgiftsregistreringer i en kommune (henholdsvis 11-1 og 11-2 virksomhet).

Område	Viktigst!
Lønn	1. At lønn utbetales korrekt og til rett tid i ny kommune! 2. Organisasjonsstruktur og tilhørende rapportering mot Enhetsregisteret 3. Rettigheter på individnivå (innplassering, lønnspraksis, pensjonsordning, historiske data, skatt)
Regnskap	1. Bankavtale 2. Håndtering av betalingsforpliktelser 3. Åpningsbalanse i tråd med gjeldende regelverk og felles bestemt praksis
Budsjett	1. Struktur og prinsipper for oppbygging av kontoplan 2. Prinsipper og klassifisering for budsjett 3. Utarbeide «Skyggebudsjett» og grunnlag for budsjett ny kommune
Fakturering og innfordring	1. Korrekt grunnlag for utgående fakturaer (varenummer, kontonummer) 2. Kunderegister
Skatt	1. Høy kvalitet på innfordringen 2. Opprettholde kontrollfunksjon – bokettersyn og kontroll

Finansielle instrumenter

KRS nr. 11 Finansielle eiendeler og forpliktelser ble i juni 2019 fastsatt som endelig kommunal regnskapsstandard. Standarden er tilpasset ny kommunelov og trer derfor i kraft fra regnskapsåret 2020. Det må imidlertid antas at det meste av standarden også kan anvendes i 2019.

Sammenlignet med den foreløpige standarden, er det foretatt en omstrukturering av standarden ved at det er skilt bedre mellom enklere forhold og mer kompliserte forhold. Blant annet er alt om derivater nå samlet i et eget avsnitt, mens det tidligere var fordelt på litt ulike steder. Dette skal gjøre det lettere for de med enkle forhold å se hvilke deler av standarden de ikke trenger å forholde seg til.

Videre er reglene om sikringsbokføring klargjort gjennom å presisere at et sikringsinstrument kan bestå av en eller flere finansielle avtaler. Sikringsinstrumentet ved rentesikring kan f.eks. bestå av flere rentebytteavtaler. En vesentlig endring i en enkeltavtale innebærer at denne avtalen ikke lenger kan inngå i sikringsinstrumentet. Sikringsforholdet kan likevel opprettholdes dersom sikringsinstrumentet samlet sett ikke er vesentlig endret, slik at sikringen fremdeles er effektiv.

La oss tenke oss en rentebytteavtale som inngår i et sikringsinstrument. Avtalen endres ved at den forlenges med nye 3 år når det er 2 år igjen av avtalen. Avtalen har en negativ markedsverdi når den forlenges. Markedsverdien betales ved at den legges på rentebetalingen for de kommende 5 årene. I regnskapet vil avtalen måtte tas ut av sikring og bokføres på samme måte som opphør av avtale. Det vil si at den negative markedsverdien utgiftsføres. Da den negative verdien ikke betales ved endring av avtalen, men fordeles over den nye avtaleperioden, føres den negative verdien opp som kortsiktig gjeld. Denne tilbakeføres lineært over de påfølgende årene.

Dersom sikringen for det samlede sikringsforholdet denne avtalen var en del av fremdeles er effektivt etter endringen, vil ikke endringen få konsekvenser for sikringsforholdet.

Leieavtaler

KRS nr. 8 Leieavtaler ble fastsatt som endelig kommunal regnskapsstandard i september 2019. Standarden er i likhet med KRS nr. 11 tilpasset ny kommunelov og trer i kraft fra regnskapsåret 2020.

Det mest iøynefallende med den endelige standarden sammenlignet med den foreløpige standarden, er utformingen av indikatorene for klassifisering av leieavtaler som finansielle. Disse indikatorene var i den foreløpige standarden basert på NRS 14 Leieavtaler som gjelder etter regnskapsloven. I den endelige standarden er indikatorene i stedet basert på den statlige regnskapsstandard

SRS 13 Leieavtaler¹. Endringen innebærer at det er introdusert én ny indikator. En leieavtale regnes vanligvis som finansiell dersom «*leieavtalen overfører eierskap til eiendelen til leietaker ved utløpet av leieavtalen*». GKRS legger imidlertid til grunn at leieavtaler hvor dette er tilfellet, hadde blitt klassifisert som finansielle også etter den foreløpige standarden.

Overføring av eierskap til leietaker ved utløpet av leieavtalen er vanlig i forbindelse med offentlig-privat samarbeid (OPS) etter en såkalt bygge-drive-overføre modell. Et eksempel kan være at en kommune får nye omsorgsleiligheter gjennom OPS. Anbud og kontrakt tildeles utbygger som bygger på kravene i ytelsesfokuset kravspesifikasjon til bygget, godt drift- og vedlikeholdsprogram og årlig leiepris. Kommunen eier grunnen og leier bygget i 25 år, og overtar bygget ved kontraktens utløp.

Det er videre tatt inn en modifikasjon i tilknytning til indikatorene, som kan oppfattes som en «sikkerhetsventil» for å sikre at avtaler som klart ikke er finansielle blir klassifisert som operasjonelle. Indikatorene er uansett bare hjelpemidler for å finne de avtalene hvor det reelle økonomiske innholdet i avtalene er så nært kjøp at leietaker kan anses å være reell eier (eller medeier) av leieobjektet.

KOSTRA-rapportering

Det er få endringer i KOSTRA-rapporteringen for 2019. Her nevnes noen presiseringer og mindre endringer:

- *Borgerlige vigsler* som utføres av ordfører, varaordfører og folkevalgte føres på funksjon 100 Politisk styring, mens vigsler som foretas av kommunens ansatte skal føres på funksjon 120 Administrasjon.
- *Frivilligsentraler* er flyttet fra funksjon 234 til funksjon 385 Andre kulturaktiviteter og tilskudd til andre kulturbygg.
- Det er presisert at utbetalinger fra *havbruksfondet* skal føres på funksjon 840 og art 810.

For 2020 er det naturlig nok en del flere endringer som følge av ny kommunelov og ny KOSTRA-forskrift, som også er tilpasset ny budsjett- og regnskapsforskrift. Den endringen som foreløpig ser ut til å være opphav til mest spørsmål er avvikling av funksjon 190 og med det art 690 Fordelte utgifter. Der art 690 og ev. funksjon 190, har vært brukt tidligere, må en nå finne andre løsninger for å fordele utgifter. KOSTRA-veilederen gir noen fordelingstekniske løsninger, men andre løsninger kan også tenkes.

Revisjonsberetningen

En gjennomgang av til sammen 232 revisjons-

¹ SRS-ene er regnskapsstandarder som gjelder for statlige virksomheter som fører periodisert virksomhetsregnskap.

Det vil derfor være administrasjonen i den nye kommunen som er ansvarlig for regnskapsavleggelsen for de gamle kommunene.

beretninger for 2018 gir et inntrykk av praksis blant revisorene i kommuner og fylkeskommuner. Gjennomgangen omfatter alle revisjonsenheter/-selskaper som reviderer kommuner og fylkeskommuner.

Dato for avgivelse av revisjonsberetning varierer fra 11. mars til 30. juni. For samtlige revisjonsberetninger avgitt etter 9. mai er det angitt at revisjonsberetningen erstatter tidligere avgitt beretning.

Det er svært få som omtaler sentrale forhold ved revisjonen. Av de gjennomgåtte beretningene var det ingen med omtale av sentrale forhold ved revisjonen i selve beretningen, men et par beretninger har vist til en egen redegjørelse som dekker noe av det samme.

Blant de gjennomgåtte beretningene var det 14 beretninger med forbehold til regnskapet. Enkelte av disse hadde flere forbeholdspunkter. Det er få klare gjengangere, men flere forbehold gjelder avgrensingen mellom drifts- og investeringsregnskapet. Tre av forbeholdene gjelder at kommunen har mottatt aksjer som ikke er bokført. Disse tre forbeholdene synes å ha opphav i samme transaksjon.

37 beretninger har forbehold til budsjett, hvor vesentlige budsjettavvik er den hyppigste årsaken. En

beretning har forbehold til årsberetningen om manglende redegjørelse for vesentlig budsjettavvik i investering. Det var to forbehold om registrering og dokumentasjon.

Til sammen 40 beretninger inneholder presiseringer eller avsnitt om andre forhold. Den hyppigste grunnen til presisering er at revisjonsberetningen erstatter tidligere avgitt revisjonsberetning. Noen tar også opp forhold knyttet til selvkost.

Nye budsjett- og regnskapsregler fra 2020

Som nevnt innledningsvis er årsoppgjøret for 2019 også det siste etter gammel kommunelov. Vi har ikke her gått inn i hva som er nytt i budsjett- og regnskapsbestemmelsene fra 2020, men vil minne om at mye må være på plass allerede ved inngangen til 2020. F.eks. må man allerede nå ha et system for å identifisere transaksjoner mellom kommunekassa og kommunale foretak (KF), slik at de kan identifiseres og dermed muliggjøre utarbeidelsen av et konsolidert årsregnskap. ©

► Aktuelle kurs nå:

Faglig oppdatering og nettverksbygging!

► A.2.6 Revisjon av årsregnskapet	14. – 15. januar	Lillestrøm
► Nye selvkostregler Nyhet!	22. januar	Oslo
► NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2020	29. – 30. januar	Gardermoen
► A.2.43 Kvantitative metoder i forvaltningsrevisjon	10. – 11. mars	Lillestrøm
► D.2.11 Klart språk Nyhet!	26. mars	Gardermoen
► A.2.47 Kvalitative metoder i forvaltningsrevisjon	21. – 22. april	Lillestrøm
► KOMØK20 - Kommuneøkonomikonferansen 2020	26. – 27. mai	Oslo
► NKRFs Jubileumskonferanse 2020	27. – 28. oktober	Oslo



www.nkrf.no

For nærmere informasjon: Se NKRFs nettsider, eller kontakt Norges Kommunerevisorforbund, Postboks 1417 Vika, 0115 Oslo, Telefon 23 23 97 00, post@nkrf.no

Regjeringens forslag til ny revisorlov

Lovforslaget skal bidra til å sikre høy tillit til revisjonstjenester i Norge og gi en moderne revisjonsregulering som er i samsvar med EØS-retten.


Prop. 37 LS (2019-2020) Lov om revisjon og revisorer (revisorloven) bygger på utredningen i NOU 2017: 15 Ny revisorlov - forslag til ny lov om revisjon og revisorer, lagt fram av Revisor- og regnskapsførerutvalget juni 2017.

Selv om revisorloven regulerer revisjon i privat sektor, har den betydning for regnskapsrevisjonen og revisorer i kommunal sektor. Den viktigste avklaringen i så måte er at praksis fra kommunal og privat revisjonsvirksomhet likestilles som grunnlag for å bli godkjent som statsautorisert revisor. Departementet foreslår nemlig at det tas inn en bestemmelse om at praksis fra kommunal revisjon i *særlige tilfeller* kan være tilstrekkelig for å oppfylle kravet om praktisk opplæring, og at Finanstilsynet gis kompetanse til å godkjenne at *all* den praktiske opplæringen består av praksis fra kommunal revisjon.

Vurderingen vil måtte basere seg på Finanstilsynets revisorfaglige skjønn, og i lovproposisjonen er det nærmere utdypet hva som kreves av praksisen.

Av andre endringer kan nevnes at det innføres én kategori godkjente revisorer (statsautorisert revisor), og at dagens registrerte revisorer ved ny lov blir

godkjent som statsautoriserte revisorer. Kravet til etterutdanning for statsautoriserte revisorer økes fra 90 til 120 timer over tre år. De særnorske uttalelsene i revisjonsberetningen fjernes, og revisors uttalelse om årsberetningen utvides noe i tråd med EU-reglene. Opplistingen av forhold som må omtales i nummererte brev, erstattes av et krav om skriftlig å kommunisere forhold som styret bør være kjent med for å kunne ivareta sitt ansvar og oppgaver. Gjeldende krav om at revisor skal stille sikkerhet for mulig erstatningsansvar, fjernes. Det kommer heller ikke noe krav om å tegne ansvarsforsikring. Hvert firma og revisor må selv vurdere sin risiko og forsikringsbehov.

Det er forventet at den nye revisorloven blir vedtatt i løpet av første halvår 2020 og satt i kraft i løpet av høsten 2020. 




Les mer om lovforslaget på www.regjeringen.no/no/aktuelt/regjeringen-legger-frem-forslag-til-ny-revisorlov/id2682629/

Veileder til budsjett- og regnskapsforskriften

KMD har utarbeidet en veileder til den nye budsjett- og regnskapsforskriften, og som inneholder departementets forklaringer til de enkelte bestemmelsene i forskriften.

Den nye kommuneloven inneholder flere sentrale bestemmelser om økonomiplanen, årsbudsjettet og årsregnskapet. Lovens bestemmelser er i liten grad gjentatt i den nye forskriften. Loven og forskriften må derfor lese i sammenheng.

For nærmere veiledning om lovens bestemmelser viser Kommunal- og moderniseringsdepartementet (KMD) til lovens forarbeider, det vil si: kommune- lovutvalgets utredning NOU 2016: 4 Ny kommune- lov, KMDs lovforslag til Stortinget Prop. 46 L (2017-2018) Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) og Kommunal- og forvaltningskomiteens innstilling til Stortinget i plenum Innst. 369 L (2017-2018).

Utover det som følger av de nærmere bestemmelsene i lov og forskrift, skal årsregnskapet også føres i samsvar med god kommunal regnskapsskikk, jf. kommuneloven § 14-6 fjerde ledd. Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS) har fastsatt en rekke regnskapsstandarder (KRS) for hva som regnes som god kommunal regnskapsskikk. Disse finnes på www.gkrs.no. 



Lenke til veilederen www.regjeringen.no/no/dokumenter/veileder-til-budsjett--og-regnskapsforskriften/id2678297/

Gebyr for ulovlig direkte anskaffelse av brøytetjenester

Klagenemnda for offentlige anskaffelser (KOFA) har ilagt Ballangen kommune et gebyr på 115 000 kroner for ulovlig direkte anskaffelse av brøytetjenester.

Gebyret er det sjette som KOFA ilegger etter at klageorganet fikk tilbake gebyrmyndigheten 1. januar 2017. Bakgrunnen for vedtaket er en konkurranse kunngjort av Ballangen kommune, for inngåelse av rammeavtale om brøyting og sandstrøing. I desember 2017, besluttet kommunestyret å avlyse konkurransen. Foranledningen for avlysningen var at kommunen gjorde endringer i kravspesifikasjonen, hvor det ble stilt mindre strenge krav til utstyr og bemanning. Fram til kommunen på ny gjennomførte en konkurranse om disse tjenestene, utførte leverandørene som var tildelt kontrakt i henhold til den avlyste konkurransen, brøyting og sandstrøing. Vederlaget for disse tjenestene oversteg EØS-terskelverdi. Klagenemnda fant at dekningskjøpene ikke kunne hjemles i forskriften §§ 13-3 og 13-4 som gjør unntak fra kunngjøringsplikten. På denne bakgrunn kom klagenemnda til at Ballangen kommune hadde foretatt en ulovlig

direkte anskaffelse. Ulovlige direkte anskaffelser anses som det mest alvorlige bruddet på anskaffelsesregelverket.

KOFA har myndighet til å ilegge gebyr opp til 15 prosent av anskaffelsens verdi. I saker hvor nemnda har konkludert med at det er foretatt en ulovlig direkte anskaffelse, har nemnda ofte endt opp med å ilegge gebyrer på ca. 10 prosent av vederlaget som er betalt. I denne saken var det imidlertid flere formildende omstendigheter, og nemnda endte derfor opp med å ilegge et gebyr på 5 prosent. ☺



Les hele avgjørelsen på www.klagenemndssekretariatet.no/sak/2018-187

Mindre forbruk i budsjett og regnskap fra 2020

Fra regnskapsåret 2020 kan det ikke lenger avlegges årsregnskap med regnskapsmessig mindreforbruk.

Årsregnskapet for 2019 kan imidlertid avlegges med mindreforbruk i driftsregnskapet, som skal disponeres i budsjettet og regnskapet for 2020. Kommunal- og moderniseringsdepartementet har et brev til Fylkesmannen i Vestland uttalt seg om hvordan mindreforbruk fra 2019 og 2018 skal fremkomme i regnskapsoppstillingene etter den nye budsjett- og regnskapsforskriften.

Disponering av mindreforbruket fra 2019 eller tidligere foretas i 2020. Dette skal for øvrig rapporteres på KOSTRA-art 930, som er videreført ut 2020. Spørsmålet er hvilken post disponering av mindreforbruk hører inn under i de nye oppstillingene etter budsjett- og regnskapsforskriften § 5-4 første ledd og § 5-6. Departementet uttaler at når disse nye oppstillingene ikke lenger har en post for bruk av tidligere års regnskapsmessige merforbruk, må utgangspunktet være at budsjett- og regnskapsforskriften § 5-3 første punktum åpner for å tilføye nye poster.

Etter departementets vurdering vil det være naturlig at det i oppstillingen av årsbudsjettet og årsregnskapet for 2020 tilføyes en egen ny post for

bruk av mindreforbruk som plasseres under posten netto avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond. Det vil si under post 20 i oversikten etter § 5-4 første ledd og under post 27 i oversikten etter § 5-6. Dersom størrelsen på mindreforbruket ikke er vesentlig, kan disponeringen av dette legges inn på posten for netto avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond.

Videre uttaler departementet at mindreforbruk som oppsto i driftsregnskapet i 2018 eller 2019 (ført på art 580), også i sammenligningskolonnene i de nye oppstillingene synliggjøres på bunnlinjen, det vil si på post 23 i oversikten etter § 5-4 første ledd og post 30 i oversikten etter § 5-6. Alternativt kan det i sammenligningskolonnene for 2018 og 2019 tilføyes en egen ny post for mindreforbruk under henholdsvis post 23 og post 30. ☺



Les hele svaret på www.nkrf.no/nyheter/2019/12/09/mindreforbruk-i-budsjett-og-regnskap-fra-2020/

AKERSHUS OG ØSTFOLD FYLKESREVISJON

(Viken fylkesrevisjon fra 1.1.2020)



Mia-Iren S. Stylo er ansatt som forvaltningsrevisor fra 1. november 2019. Hun er markedsøkonom og har master i rettsvitenskap fra Universitetet i Oslo med spesialisering innenfor arbeidsrett, regnskapsrett, skatterett og selskapsrett. Hun har arbeidserfaring med offentlige anskaffelser og offentlig forvaltning, særlig innenfor videregående opplæring.



Hans Arne Bjerkemyr er ansatt som forvaltningsrevisor fra 1. desember 2019. Han er utdannet siviløkonom med spesialisering i transport-økonomi og logistikk, fra Høgskolen i Bodø. Hans Arne har blant annet arbeidserfaring med trafikkdatafangst og ulike analyser i Posten, og har den senere tiden jobbet som rådgiver innenfor samferdselsområdet i Østfold fylkeskommune.

ARTIKKELPRISEN 2018



Prisen henger høyt, og den har vært delt ut siden 1995. **Ellen M. Kulset**, førsteamanuensis ved Norges Handelshøyskole og Universitetet i Sørøst-Norge, ble tildelt prisen for artikkelen "*Stikkprøver i revisjon: Detaljtesting*", som sto i Kommunerevisoren nr. 4/2018.

Prisen ble delt ut i forbindelse med at Kulset holdt foredrag på NKRFs Fagtreff for regnskapsrevisorer 2019 på Gardermoen 20. november. Artikkelen var basert på blant annet et foredrag hun hadde på et tilsvarende fagtreff i 2017.

Juryen, som har vurdert kandidater til artikkelprisen for 2018, har bestått av: styreleder og ansvarlig redaktør Per Olav Nilsen, daglig leder Rune Tokle og seniorrådgiver Bjørn Bråthen.

I vurderingen av artiklene har det blitt lagt vekt på flere kriterier, bl.a. at artikkelen skal ta opp et aktuelt tema, ha faglig tyngde og bringe nytt lys over et tema samt at stoffet skal være presentert på en lett forståelig måte.

Kommunerevisoren utgis av:

Norges Kommunerevisor-
forbund (NKRF)
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

Kommunerevisoren kommer
ut seks ganger i året:
2.1., 2.3., 2.5., 1.7., 1.9. og 2.11
Frist for innsending av stoff til
NKRF er som hovedregel den
5. i måneden forut for
utgivelse.

Abonnementspris:
Kr 425 pr. år

Forsidebilde:
Erling Storvik Design

Annonsepriser:

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

Opplag: 2000
ISSN 0800-644X

Foto som ikke er merket
med rettighetshavere eies
av NKRF.

Skann QR-koden
og få Kommune-
revisoren direkte
på smarttelefon
eller nettbrett.



Grafisk design og trykk:
Merkur Grafisk AS



Returadresse:
Norges Kommunerevisorforbund
Postboks 1417 Vik
0115 Oslo



NKRFS

Kontrollutvalgskonferanse

29-30 januar 2020

The Qube – Clarion Hotel & Congress Oslo Airport

Velkommen til konferanse!

2020

#ku20nkrf

NKRF

1945 – 2020



Norges Kommunerevisorforbund

75 år på vakt for fellesskapets verdier

www.nkrf.no | post@nkrf.no

