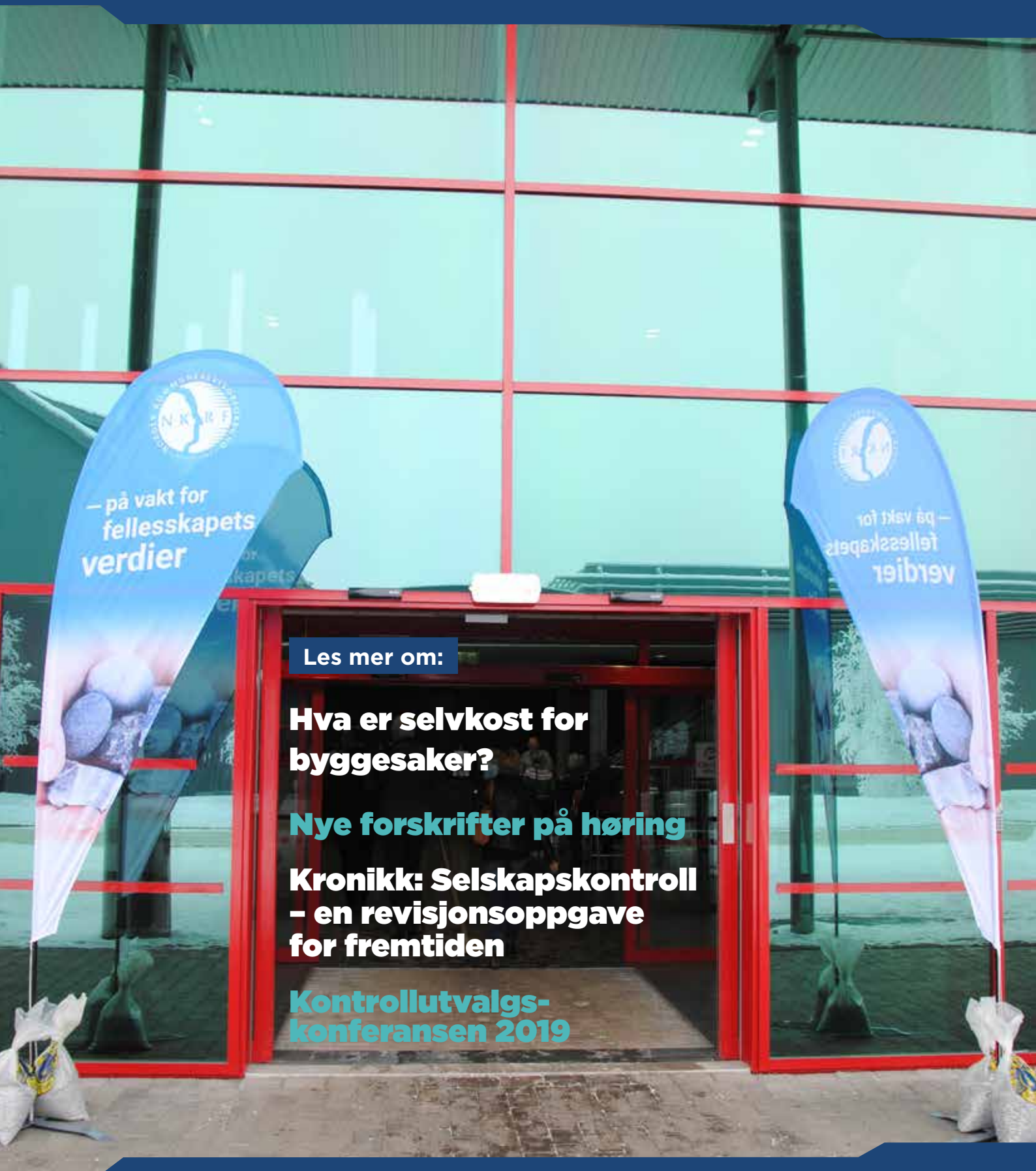




Les mer om:

Hva er selvkost for byggesaker?

Nye forskrifter på høring

**Kronikk: Selskapskontroll
– en revisjonsoppgave
for fremtiden**

**Kontrollutvalgs-
konferansen 2019**

- | | |
|--|--|
| <p>2 50 år siden
Bjørn Bråthen</p> <p>3 «Tolgasaken»
Styreleder Per Olav Nilsen</p> <p>4 Hva er selvkost for byggesaker?
Oddny Ruud Nordvik, ass. revisjonssjef, Romerike revisjon IKS</p> <p>11 Ny budsjett- og regnskapsforskrift på høring
Knut Erik Lie, seniorrådgiver, NKRF</p> <p>14 Kronikk: Selskapskontroll - en revisjonsoppgave for fremtiden
Riksrevisor Per-Kristian Foss</p> <p>15 Ny kontrollutvalgs- og revisjonsforskrift på høring
Bjørn Bråthen, seniorrådgiver i NKRF</p> | <p>18 Sammenslåing av Trøndelagsfylkene
Statsaut. revisor Lauritz N. Løvaas Jessen, oppdragsansvarlig revisor, Revisjon Midt-Norge SA</p> <p>19 Ny personvernlovgivning - hva nå?
Kathrine Moen Bratteng, forvaltningsrevisor og personvernombud i Trondheim kommunerevisjon</p> <p>22 NKRFs kontrollutvalgskonferanse 2019
Renate Borgmo, seniorrådgiver i NKRF</p> <p>29 Kvalitetssystem for sekretariat - hvorfor og hvordan
Mona Moengen, daglig leder, Rokus - Romerike kontrollutvalgssekretariat IKS og Ole Kristian Rogndokken, tidl. daglig leder i NKRF og driver nå enkeltpersonforetaket OK Rogndokken</p> <p>31 Nytt om navn
KomRev NORD IKS</p> |
|--|--|

50 år siden ...

Av **Bjørn Bråthen**

Samarbeidsutvalget ved Oslo kommunerevisjon og tjenestemannsorganisasjonene i Riksrevisjonen hadde innbudt til diskusjonsmøte om et forbund av kommunale og statlige revisorer. NKRF var invitert og var representert ved to av arbeidsutvalgets medlemmer. Dessuten deltok forbundets nestformann Annar Fængsrud, i egenskap av revisjonssjef i Oslo kommune, som innleder sammen med to ledere fra Riksrevisjonen.

Bakgrunnen for møtet var en debatt reist av ekspedisjonssjef Sven Jørgensen, Riksrevisjonen, i Kommunerevisoren året før. Under debatten ble det både fra tjenestemannsorganisasjonene i Riksrevisjonen og fra representantene for NKRF gitt uttrykk for at de så forslaget om en felles faglig organisasjon, som et meget positivt skritt. Det var også enighet på møtet om at en ikke skulle sette for snevre grenser for organisasjonsområdet for et eventuelt nytt forbund. Det ble overlatt til NKRF å gjøre opptakten til det videre arbeidet med saken.

Retningslinjer for føring av inventar og utstyr i Bergen kommune var inntatt i bladet. Retningslinjene var utarbeidet av kommunerevisjonen og sendt til kommunale etater og skoler. Av retningslinjene framgår det blant annet at det kan tillates anvendt kartotekkort

i stedet for protokoller. Men det er da en uttrykkelig forutsetning at kortene, som skal nummereres fra trykkeriet, autoriseres i en protokoll. Det skal konfereres med Rasjonaliseringskonsulentens kontor om priser for trykking og for kassetter til oppbevaring av kortene.

Nr. 2/1969 ble avsluttet med et fyldig referat fra et kurs i systemanalyseteknikk. Nærmere 40 mannlige deltakere (ingen kvinner) fordelt på fire grupper var samlet i sju dager fra søndag aften til lørdagen ettermiddag på Leangkollen i Asker. Foreleserne var hentet fra administrasjonen og revisjonen i Oslo kommune. I tillegg til omfattende gruppearbeid og plenumsdiskusjoner ble det forelest i ulike temaer – generelt om rasjonalisering, organisasjonsanalyse og arbeidsdeling, arbeidsforenkling, innføring i systemkart med praktiske eksempler, kartlegging og beskrivelse av administrasjonens opplegg med analyse av den interne kontroll og målsetting og utarbeidelse av revisjonsplan.

Fredag aften var det tid for festmiddag. Etter middagen kunne deltakerne i mer uformelle vendinger hygge seg, og man ble underholdt av så vel stedets eldre som yngre generasjon. Referatet ble avsluttet med at tilslutt må sies at kurset var meget vellykket. ☺



Styreleder **Per Olav Nilsen**

«Tolgasaken»

– et eksempel på betydningen av rammevilkårene for kommunal egenkontroll

Norges Kommunerevisorforbunds Kontrollutvalgskonferanse, som ble avholdt i slutten av januar, hadde blant annet fokus på «Tolgasaken».

VG fortalte hvordan de hadde jobbet med saken, og hva de hadde funnet. Marit Gilleberg, som er leder av kontrollutvalget i Tolga, fortalte hvordan kontrollutvalget hadde håndtert saken, og hvilke refleksjoner de hadde gjort seg underveis. Hele tida var fokus på de som var berørt av denne saken.

En drøy uke etterpå, 11. februar, ble rapporten om «Tolgasaken» lagt fram, og overlevert tre statsråder.

Helsetilsynet, Statens sivilrettsforvaltning og Fylkesmannen i Vestland la fram rapporten. Der framgår det blant annet at:

- Dialog og medvirkning har vært mangelfull
- Diagnoser er brukt feil
- Saken er ikke tilstrekkelig opplyst for å opprette vergemål og vergemålene skulle vært opphevet tidligere
- Det er gjort feil ved kommunens registrering, noe som ga kommunen urettmessige tilskudd fra staten på sju millioner kroner.

Alle slike feil i formalia er kritikkverdige. Her er det imidlertid ikke de formelle feilene som er verst. Det er konsekvensene de får for enkeltpersoner i vårt samfunn. Brødrene Holøyen viser dette så altfor godt. Deres selvbestemmelse og verdighet ble fjernet – og det måtte en avsløring i en av landets største riksaviser til for å rette opp feilene.

Trøsten oppi alt dette er at statlige myndigheter har tatt saken sånn på alvor, noe granskingsrapporten viser. Nå er det viktig å se framover. Hva kan vi gjøre for å hindre at slikt skjer igjen?

Brødrene Holøyens historie berører oss alle. Den berører oss følelsesmessig, men ikke bare det. Måten enkeltpersoner blir behandlet på i vårt samfunn sier noe om samfunnet vårt. Hadde ikke fellesskapet tatt dette på alvor, kunne noe lignende skjedd andre. Derfor var det så viktig at fellesskapet tok dette på alvor. Det er en verdi ved vårt samfunn vi må ta vare på.

Kommunal- og moderniseringsdepartementet kom i slutten av januar med forslag til ny forskrift for kontrollutvalg og revisjon i kommune-Norge. Dette forslaget vil Norges Kommunerevisorforbund studere nøye, og vi vil komme med en høringsuttalelse til departementet.

Og det er en sammenheng mellom «Tolgasaken» og forskriftene. Den er kanskje ikke åpenbar sånn med en gang, men det dreier seg om rammevilkårene for den kommunale egenkontrollen.

Kommuneloven og dens forskrifter regulerer og setter rammene for kommunenes og fylkeskommunenes egenkontroll. Kontrollutvalgets rolle og myndighet i kommunen har betydning for rekrutteringen til kontrollutvalgene og muligheten for å gjøre en god jobb. Dette blir høyaktuelt når nye utvalg skal velges etter lokalvalget til høsten. Sekretariatenes kompetanse og kapasitet er meget viktig for kontrollutvalget, og det er også revisjonen. Kommunens revisor må levere på de bestillinger kontrollutvalget kommer med. Vi snakker her om både kompetanse og ressurser.

Men vi snakker også om noe mer: Vi snakker om at tilliten til kontrollutvalg og revisjon må være til stede. Det må også viljen til å bevilge tilstrekkelige midler til kommunenes egenkontroll være.

I Kommunal Rapports ferske undersøkelse av landets kontrollutvalg, oppgav kun 5 prosent av de spurte kontrollutvalgsmedlemmer at de opplevde at de hadde høy status i kommunen. Det må vi gjøre noe med, og der har alle som er interessert i lokaldemokrati et ansvar.

Det dreier seg om å stå på vakt for fellesskapets verdier på en best mulig måte. Det er vi sammen om. Og «Tolgasaken» kan stå som et lysende eksempel på hvorfor det er så viktig. 🟡



Av **Oddny Ruud Nordvik**,
ass. revisjonssjef, Romerike revisjon IKS

Hva er selvkost for byggesaker?

Høyesterett slår fast at utgangspunktet for selvkostberegningen er hva det koster kommunen å behandle den enkelte sakstype. Det samme sier departementet i sin fortolkning av regelverket.

Hvordan kan det da ha seg at 25 prosent av norske kommuner kommer ut med store årlige overskudd, noen med opp til 200 prosent? Skal reglene forstås slik at kommunene kan dekke inn store underskudd fra tidligere år ved å legge dem inn i gebyrgrunnlaget for kommende års søkere? Hvordan harmonerer det med at selvkost ikke skal være høyere enn kostnadene kommunene har med å «produsere tjenesten».

Selvkost og selvkostberegning er til dels krevende og detaljerte regler som relaterer seg både til en juridisk og en økonomisk forståelse av området. Lovens forarbeider behandler ikke temaet utførlig, og øvrige rettskilder er få og ikke alltid entydige på byggesaksområdet. Det er derfor viktig at det varslede arbeidet med en gjennomgang av regelverket kommer med de nødvendige avklaringer.

I denne artikkelen vil jeg først og fremst ta for meg forståelsen og praktiseringen av reglene med utgangspunkt i kontroller Romerike revisjon¹ har gjort av området, og gir til slutt noen råd om hva som kreves for å revidere dette selvkostområdet.

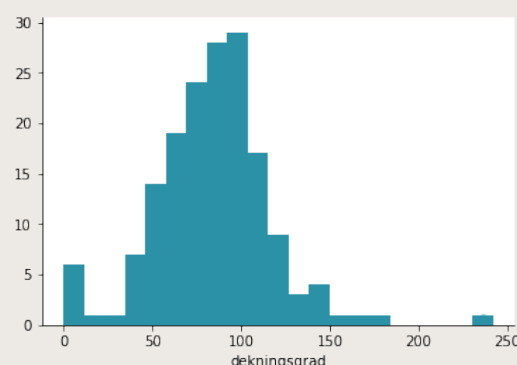
Hva viser statistikken – hvor mye dekker kommunene inn?

Innledningsvis er det viktig å nevne at loven *ikke* pålegger kommunene at brukerbetaling skal gi full kostnadsdekning for byggesaksbehandlingen. Kommunen har dermed anledning til å dekke hele eller deler av kostnadene med saksbehandlingen. Den mest vanlige ordningen er nok full eller delvis kostnadsdekning via gebyrer.

Dekningsgraden varierer fra 0 til 241 prosent for 166 kommuner som har rapportert, med et gjennomsnitt på 84 prosent. Samlet sett for alle kommunene i

landet er det stor variasjon i dekningsgraden i 2017. Totalt hadde 41 av 166 kommunene (25 prosent) en dekningsgrad på over 100 prosent i 2017. Noen har opp mot 200 prosent dekningsgrad.

Figur 1 Histogram med finansiell dekningsgrad i 2017 (N = 166)



Kilde: SSB tabell 11214

Generelt om rettskildene

Når det gjelder selvkost for byggesaksområdet er viktige rettskilder til forståelsen av regelverket både lovforarbeider, dommer, tolkningsuttalelser fra departementet, Sivilombudsmannen og retningslinjer for beregning av selvkost (rundskriv H-3/14). I lovens forarbeider (Ot. prp. nr. 45 (2007-2008) og NOU 2005:12) er departementets retningslinjer for beregning av selvkost trukket frem som en viktig kilde til forståelsen av regelverket. Rundskriv fra departementet er ikke rettslig bindende for en kommune, men det er likevel en kilde til hva som er god praksis på et område for å sikre regeletterlevelse.

En svakhet med selvkostveilederen (rundskriv H-3/14) er at den blir for generell når den skal favne så ulike selvkostområder som vann/avløp og byggesak.

¹ Følgende personer har bidratt i revisjonsarbeidet som denne artikkelen bygger på: Seniorrådgiver Inger Berit Faller, forvaltningsrevisor Hung Tien Vu og oppdragansvarlig forvaltningsrevisor Morten L. Kallevig.

Byggesak reiser noen særlige utfordringer siden vi her snakker om oppgaver innen et myndighetsområde, og ikke selvkost totalt for et driftsområde. Det betyr at for enkelte tjenester er gebyret knyttet til bestemte myndighetshandlinger (byggesaksbehandling), for andre finansierer gebyret i sum hele driftsområdet. Dette har vært en utfordring for regelforståelsen på selvkostområdet. I den politiske plattformen til ny regjering av 14. januar 2018 fremgår det at regjeringen har som mål å gjennomgå regelverket for selvkostberegning av kommunale avgifter med sikte på et tydeligere regelverk (s. 45). I Prop. 46 L (2017-2018) KommuneLoven, varsles også en gjennomgang av regelverket for å sikre en mer ensartet praksis (kapittel 22).

Ut fra det som er sagt ovenfor vil tolkningsuttalelsene fra departementet som er avgitt spesifikt for selvkost på byggesaksområdet måtte tillegges betydelig vekt når man skal forstå og tolke gjeldende regelverk.

Kommunale gebyrer i byggesaker – rettslig utgangspunkt

Kommunen har etter plan- og bygningsloven hjemmel for å vedta et regulativ for gebyrer for å dekke kostnader for arbeidet med saksbehandling og godkjenning av søknader. I plan- og bygningsloven (pbl.) § 33-1 heter det at:

Kommunestyret selv kan gi forskrift om gebyr til kommunen for behandling av søknad om tillatelse, utferdigelse av kart og attester og for andre arbeid som det etter denne lov eller forskrift påhviler kommunen å utføre, herunder behandling av private planforslag. Gebyret skal ikke overstige kommunens nødvendige kostnader på sektoren. [...]

Gebyrinntektene skal gi kommunen det økonomiske grunnlaget som er nødvendig for å utføre sine lovplagte plikter på en forsvarlig måte, som søknads-

behandling, tilsyn og oppfølging av ulovlige forhold. Gebyrene kan ikke overstige selvkost, det vil si at de ikke kan være høyere enn det som er «nødvendige kostnader på sektoren», jf. pbl. § 33-1. Med andre ord kan ikke gebyrene fra innbyggerne i sum overstige de «nødvendige kostnader» for å levere tjenesten. Selvkost er øvre grense for gebyrer. Dette omtales som *selvkostprinsippet* og defineres ofte slik:

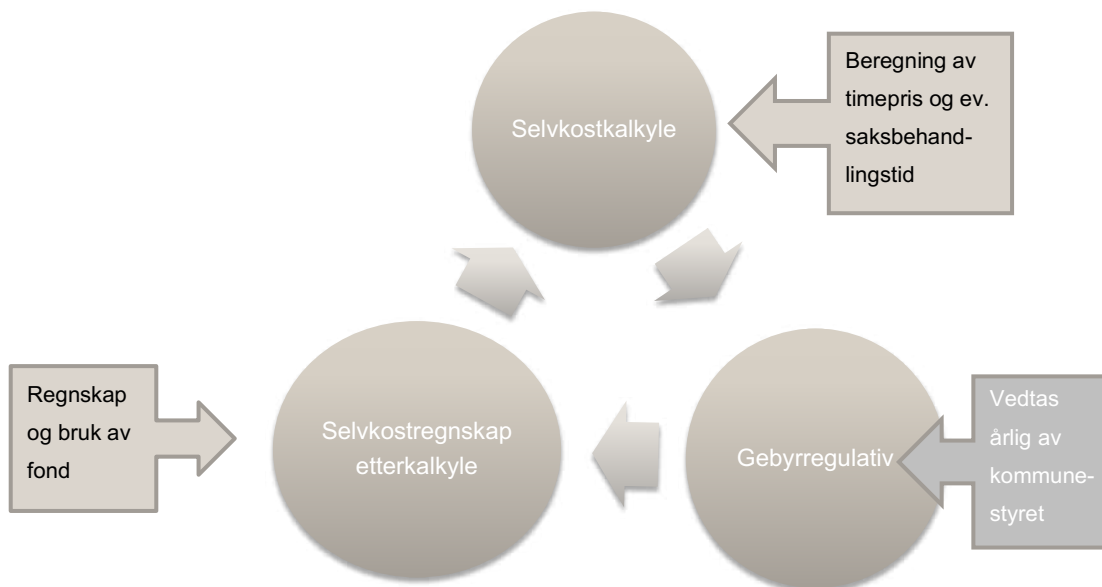
Figur 2 Selvkostprinsippet, definisjon

- Selvkost er den totale *kostnadsøkningen* en kommune påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste.
- Selvkost er den høyeste pris en kommune kan beregne seg for en tjeneste, og innebærer i alminnelighet at kommunen ikke kan tjene penger på gebyrbelagte tjenester.
- Det vil si at gebyrnivået maksimalt kan settes lik selvkost.
- Brukere av tjenesten kan ikke belastes med kostnader som ikke kan relateres til den respektive selvkosttjenesten.
- Kommunens anledning til å kreve brukerbetaling etter selvkostprinsippet er hjemlet i lov og forskrift for den enkelte selvkosttjeneste.

Kilde: Ot. prp. nr. 45 (2007-2008) s. 360 og rundskriv H-3/14

Kort om prosessen med å fastsette årlige byggesaksregulativ

Innenfor de områder der selvkost er satt som den rettslige rammen for brukerbetaling, bør kommunen utarbeide en budsjettkalkyle (forkalkyle) og etterkalkyle av de reelle kostnadene innen de aktuelle tjenestområdene. Dette må gjøres for å føre kontroll med at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens nød-



Figur 3. Prosessen for fastsettelse av gebyrregulativer.

vendige kostnader (selvkost). I tillegg skal kommunestyret vedta et gebyrregulativ, som angir kommunens fastsatte priser for den enkelte selvkosttjeneste.

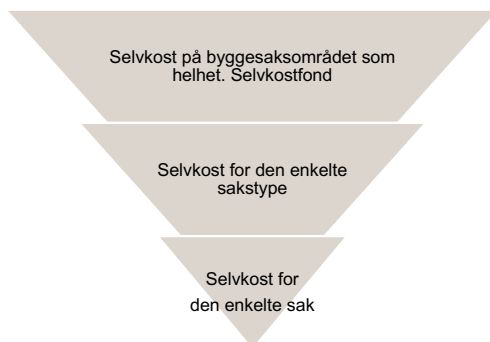
Proessen i en kommune for fastsettelse av årlige gebyrregulativer er illustrert i figur 3 foran.

I forkant av budsjettåret bør kommunen utarbeide en selvkostkalkyle over forventede inntekter og kostnader som et grunnlag for å kunne fastsette gebyrnivået og budsjettere gebyrinntektene, se rundskriv H-3/14 s. 10. Størrelsen på de gebyrer som fastsettes er avhengig av summen av kostnader som kommunen legger til grunn skal være gjenstand for inndeckning hos brukerne. Dette kostnadsgrunnlaget omtales gjerne som et gebyrgrunnlag.

Denne prosessen begynner dermed med at det settes opp en selvkostkalkyle. Det er sentralt å identifisere hvilke kostnader kommunen kan legge til grunn for kalkylen. Når det gjelder byggesaker er det ikke bare de rene kostnadene som er knyttet til å produsere tjenesten som er viktig å kartlegge, men også hvor mange saker kommunen regner med å få inn av de ulike sakstypene i regulativet (om regulativet er bygget opp i sakstyper). Den ytre rammen for dette er; kun nødvendige kostnader for å produsere tjenesten. Jeg kommer nærmere inn på hvilke kostnader som kan tas inn nedenfor, men først litt om selvkostnivåer, noe som er spesielt for byggesaksområdet.

Selvkost på tre nivåer

Det som blant annet skiller selvkost på byggesaksområdet fra selvkost på VAR-området, er at på byggesak krever det at man ikke bare ser på selvkost på dette overordnede nivået, men også på saksnivå. I figuren nedenfor er dette forsøkt illustrert.



På overordnet nivå sikter selvkost til kravet om at de totale inntektene fra selvkostområdet (hele byggesaksfeltet) ikke kan overstige kostnadene på samme selvkostområdet. Gebyrinntektene skal utelukkende gi kommunen det økonomiske grunnlaget til å utføre sine plikter etter loven, og kan dermed ikke overstige kommunens nødvendige kostnader på sektoren.

Differanser mellom inntekter og kostnadene i det enkelte år kan aksepteres, men over en periode på fem år kan ikke sektorens gebyrinntekter være høyere enn sektorens nødvendige kostnader, jf. pbl. § 33-1 og tolkningsuttalelse fra KRD 12. juni 2009. Det er ofte dette overordnede nivået mange tenker på når begrepet selvkost blir brukt.

Selvkost bygger på prinsippet om at brukere av dagens tjenester skal bære dagens kostnader knyttet til disse tjenestene. Dette prinsippet kalles gjerne generasjonsprinsippet, og betyr at dagens generasjon brukere ikke skal subsidiere eller subsidieres av neste generasjon brukere. Overskudd kan aksepteres i perioder, men innenfor en fem-års periode skal overskuddet være disponert. Etterkalkylen (selvkostregnskapet) som er en del av kommunes regnskap regulerer dette ved at overskudd avsettes til fond og underskudd motregnes mot fond.

Et selvkostresultat (differansen mellom alle inntekter og kostnader i etterkalkylen) skal reguleres mot et selvkostfond. Hensikten med selvkostfondet er å håndtere svingninger i inntekter og kostnader slik at gebyrene kan holdes mer stabile. Fondet bygges opp av overskudd i selvkostregnskapet, og kan disponeres til å finansiere tidligere års underskudd eller inngå som finansiering av kommende års kostnader. Ved underskudd skal kommunen motregne underskuddet mot selvkostfondet i den grad det er midler i fondet, eller framføre underskuddet til inndeckning gjennom senere års gebyrer. Fond på selvkostområdene må derfor forstås som en regnskaps-teknisk måte å håndtere svingninger av resultatet på selvkostområdene i en fem-årsperiode. Svingninger kan skyldes at gebyrene er satt noe for høyt eller lavt, men som oftest vil det være slik at svingninger skyldes variasjoner i saksmengde eller sakstyper, om beregningene ellers er gjort korrekt og helt ned på sakstypenivå.

Hvilke kostnader kan inngå i gebyrgrunnlaget?

Jeg går ikke i dybden på hvilke kostnader som kan tas inn i som merkostnad i gebyrgrunnlaget. Mitt inntrykk er at det aller meste av dette er uproblematisk, og langt på vei beskrevet i selvkostveilederen. Det er likevel noen punkter som jeg mener skaper utfordringer i anvendelse av regelverket, men først litt om hovedregelen.

Nødvendige og henførbare kostnader – overordnet prinsipp

Selvkost er definert som den merkostnaden en kommune har med å yte en bestemt tjeneste, se faktaboks i figur 2 side 5.

Ifølge pbl. § 33-1 omfatter selvkost de «nødvendige kostnader på sektoren», det vil si summen av kostnader som kan henføres til selvkosttjenesten.

Fond på selvkostområdene må derfor forstås som en regnskapsteknisk måte å håndtere svingninger av resultatet på selvkostområdene i en fem-årsperiode.

Med henførbarhet menes kostnader som kan relateres til aktiviteter som er nødvendige for framstillingen av en vare/tjeneste (kjerneprodukt). I henhold til selvkostprinsippet har en kommune kun anledning til å få dekket sine henførbare kostnader gjennom gebyrer. På byggesaksområdet er det tale om kostnader som knyttes til saksbehandlingen og andre oppgaver som kommunen etter plan- og bygningsloven skal utføre (f.eks. forhåndskonferanse, tilsyn og ulovlighetsoppfølging). Kostnader som ikke regnes som henførbare, og som dermed faller utenfor rammen for selvkost, kan ikke finansieres med gebyrer. I beregningen av selvkost vil det derfor være viktig at kommunen kartlegger hvilke kostnader som er henførbare til tjenesten, og som dermed kan inndekkes.

Rundskriv H-3/14 legger til grunn en generell modell der de direkte kostnadene er henførbare (kjerneproduksjon) til selvkostkalkylen, mens de indirekte kostnadene både kan være henførbare og ikke-henførbare. Dette avhenger av om den kan regnes som en merkostnad eller ikke.

Særlig om fristbrudd – hvem dekker kostnaden når kommunen «straffes» for fristbrudd?

Kommunen skal behandle byggesøknaden når fullstendig dokumentasjon foreligger, og søknaden skal være ferdigbehandlet senest tolv uker etter at fullstendig søknad er mottatt. For hver uke kommunens saksbehandling overskrider tolvukers-fristen, skal kommunen tilbakebetale søker 25 prosent av det totale gebyret, jf. byggesakforskriften § 7-6. Ved oversittelse av behandlingsfristen i byggesaker vil kommunen pådra seg et økonomisk tap. Det presiseres at kommunen ikke kan kompensere et eventuelt forventet tap på grunn av fristoversittelse ved å heve andre gebyrer med henvisning til at selvkostprinsippet. Dette ville i så fall innebære at andre søkere måtte dekke kommunens økonomiske tap. I denne sammenheng vises det også til uttalelse fra Fylkesmannen i Oslo og Akershus uttalelse til Romerike revisjon i brev av 8. mai 2017:

Fylkesmannen vil presisere at det er åpenbart at kostnadene ved kommunenes oversittelse av frister ikke kan pålegges brukerne.

Våre undersøkelser viser at kommunene ikke fanger dette opp når selvkostkalkylene skal settes opp. Det blir dermed neste års søkere som finansierer kommunenes «straff» (fra året før) gjennom økte gebyrer. Det behøver ikke dreie seg om store beløp, men lovgivers intensjon om at dette skal gå ut over kommunenes anledning til å ta gebyr blir dermed omgått.

Skal gamle underskudd danne grunnlag for gebyrene neste år?

En særlig problemstilling i forhold til byggesaksområdet er «gamle» underskudd, og i hvilken grad disse skal være med i beregningsgrunnlaget (kostnadene som legges til grunn) for årets gebyrregulativ og for årets søkere? Med andre ord skal gebyrsatsene som kommunestyret fastsetter for innbyggere som skal søke byggetillatelse i kommende år, inkludere dekning av underskudd som tidligere års søkere har nytt godt av? Hvis utgangspunktet er at det er merkostnadene kommunene har med å produsere tjenesten for brukerne i det året gebyrregulativet skal gjelde for, kan en slik praksis neppe forsvares. Med bakgrunn i det som er sagt i avsnittene over, vil det bli vanskelig å forsvare lovens utgangspunkt og generasjonsprinsippet om regelverket praktiseres slik at underskuddet fra ett år legges direkte inn selvkostkalkylen for neste år. Det er gode grunner for å legge en slik fortolkning til grunn om kommunen skal være sikre på å holde seg innenfor rammen av selvkostbegrepet og selvkostbestemmelsen i pbl. § 33-1, og at beregninger på sakstypenivå skal ha noe for seg.

Overheadkostnader eller egne gebyrer – når betaler man urimelig mye mer enn sin egen sak?

Som det kommer frem i fortolkningsuttalelsen fra KRD i 2009 ligger tungtveiende samfunnsmessige hensyn bak lovens bestemmelser om at kommunene er lokal bygningsmyndighet. Den merverdi som skapes ved kommunenes arbeid vil kunne tilfalle konkrete prosjekter, men vil også kunne tilfalle naboskap og/eller mer allmenne interesser. Dette er grunnen til at overheadkostnader er direkte henførbare kostnader.

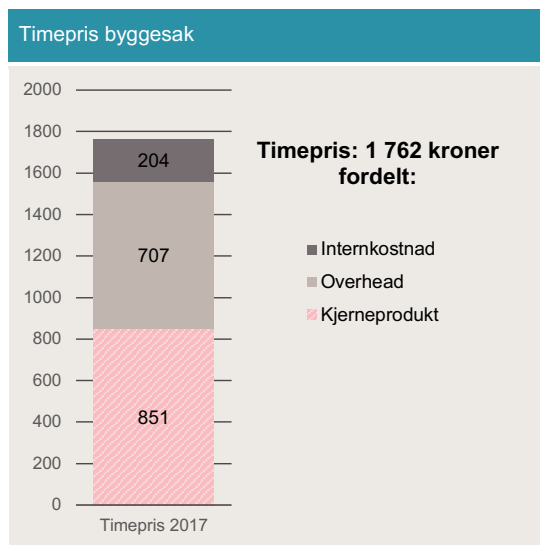
I denne sammenheng pålegger plan- og bygningsloven kommunen å utføre en rekke andre aktiviteter som ikke kun er behandling av selve byggesøknaden:

- forhåndskonferanse, pbl. § 21-1
- mottak av søknad og veiledning av søkere, pbl. § 33-1 (er nok alltid overhead)
- tilsynsvirksomhet, pbl. § 25-1
- ulovlighetsoppfølging (ulovlighetssaker uten søknad i seg selv kan ikke gebyrlegges, jf. fortolkningsuttalelse fra KMD, 2015).

Kostnader til flere av disse aktivitetene kan finansieres gjennom særskilte gebyrer, eller inngå som «overheadkostnader» i gebyrgrunnlaget. Dette står kommunen relativt fritt til å vurdere, se fortolkningsuttalelse fra KRD fra 2009. Det betyr at kommunen selv kan velge om f.eks. forhåndskonferanse skal inngå i overheadkostnader til alle søkere, eller som det skal være et eget gebyr. Det er svært viktig at de folkevalgte forstår hvordan regulativ og eventuelt timepris er bygget opp med hensyn til hvilke sakstyper som har egne gebyr, og hva som skal ligge i overhead til alle. Det er et politisk spørsmål om tiltakshavere som lovløydig søker om sine tiltak også skal være med på å finansiere oppfølging av ulovligheter, eller om dette skal finansieres over kommunens ordinære budsjetter.

En måte å synliggjøre dette på er at kommunene redegjør for sammensetningen av timeprisen sin. Våre undersøkelser har vist at så mye som opp til 50 prosent av en timepris kan bestå av overheadkostnader. Det er viktig å understreke at dette er ikke noe effektivitetsmål, men snarere et uttrykk for hvor mye tilsynsvirksomhet, forhåndskonferanser o.l. en byggesaksavdeling jobber med.

Et eksempel:



Et spørsmål kan bli: når betaler søker urimelig mye mer enn for sin egen sak? Kommunene har stor frihet

til å bygge opp regulativene sine slik de selv finner best, eller vil man på et eller annet tidspunkt trå over grensen for selvkost i den enkelte sak/sakstype?

Selvkost for den enkelte sakstype

I høyesterettsdom Rt. 2004 s. 1603 slås det fast at selvkostprinsippet ikke bare krever at den enkelte sektor drives uten fortjeneste, men at selvkost også skal tilstrebes ved gebyrileggelse i den enkelte sakstype. Selvkost for den enkelte sak innebærer i grove trekk at prisen skal tilpasses kostnader påløpte i den konkrete sak.

Det forventes ikke at gebyret må beregnes nøyaktig på bakgrunn av kartlegging av ressursbruk og påløpte kostnader til hver enkel sak. I Ot.prp. nr. 45 (2007-2008) er følgende uttalt:

«Gebyrene skal fastsettes i forhold til arbeidsmengde, men det er ikke meningen at kommunen skal måtte beregne konkret hvor mange timers arbeid som medgår til å behandle den enkelte søknad. Det aksepteres en viss grad av standardisering av gebyrsatsene med utgangspunktet i de gjennomsnittlige utgiftene for vedkommende sakstype.»

Det er dermed akseptert, og ansett som hensiktsmessig, at kommuner prissetter de enkelte sakene etter standardiserte satser i regulativ (Ot.prp. nr. 45 (1993-1994), 281). En prising etter standardiserte satser for saker med påløpte kostnader betydelig over middelkostnaden for sakstypen, anses som ulovlig, jf. tolkningsuttalelse fra KRD 12. juni 2009. Det må legges til grunn som sikker fortolkning av regelverket at gebyrene som settes i de forskjellige sakstypene må basere seg på erfaringstall og gjennomsnittsbetraktning. Dette innebærer at gebyrsatsene skal være beregnet med utgangspunkt i den historiske gjennomsnittskostnaden (selvkost) for den enkelte sakskategori, se Sivilombudsmannen sak 2007/1279. Kravet om at prisingen skal treffe noenlunde «middelverdien» gjelder i utgangspunktet gjennomsnittskostnaden for kjerneproduktet (saksbehandling). I fordelingen av overheadkostnader står kommunen mer fritt, jf. fortolkningsuttalelse fra KRD 12. juni 2009.

Selvkost i den enkelte sak

Gebyrsatsene som framgår av regulativ er i utgangspunktet en fast pris som skal gjelde for alle enkeltsaker tilhørende den enkelte sakskategori. De enkelte saker i en kategori kan derimot variere stort i innhold og omfang, slik at de påløpte kostnader i saken vil kunne avvike fra den entydige prisen. Det er spesielt viktig at en prisfastsettelse etter standardiserte satser ikke medfører at det, for enkeltsaker som er relativt enkle og ukompliserte for sakstypen, ilegges gebyrer som blir for høye i forhold til sakens påløpte kostnader. For å avbøte for uheldige utslag ved gjennomsnittsprising,

Våre undersøkelser viser at kommunene ikke fanger dette opp når selvkostkalkylene skal settes opp.

er det avgjørende at regulativet gir mulighet til prising etter en skjønnsmessig vurdering av ressursbruken i den konkrete saken. Det kan ikke kreves tilleggsgebyr for økte kostnader som utelukkende skyldes sakens kompleksitet.

Krav til dokumentasjon

Brukerbetaling for tjenester kan bare kreves når det er hjemmel til det (legalitetsprinsippet). For å kunne dokumentere at gebyrtjenester holdes innenfor de rettslige rammer til økonomisk dekning, må det dokumenteres hvordan selvkost er beregnet. Kommunene må til enhver tid kunne dokumentere at gebyrsatsene bygger på selvkostprinsippet, se RT 2004 s. 1603 og Sivilombudsmannen sak 2007/1279.

Dette krever at kommunen må sette opp en selvkostkalkyle som redegjort for innledningsvis. Den kan stilles opp på flere måter, men det sentrale er at det kommer frem hvordan selvkosten fremkommer, og hvordan fondene har utviklet seg i perioden.

Som innenfor de andre områdene der selvkost er satt som den rettslige rammen for brukerbetaling, skal det på byggesaksområdet utarbeides et selvkostregnskap (etterkalkyle). Dette regnskapet skal vise de faktiske inntekter, kostnader og resultater knyttet til selvkosttjenesten, og i henhold til god kommunal regnskapsskikk bør den vise «beregningen av gebyrfinansierte selvkosttjenester der kommunen fastsetter betalingen etter lov og forskrift, herunder resultater av selvkostberegningen, gjerne over flere år», jf. KMDs rundskriv H-3/14. Dette gjøres både for å dokumentere hvordan selvkost er beregnet og for å kontrollere at de totale gebyrinntektene over tid ikke blir høyere enn kommunens selvkost på området.

Det som er spesielt med selvkostområdet byggesak, er kravet til dokumentasjon på saks-typenivå. I Ot. prp. nr. 39 (1993-1994) som lå til grunn for pbl. § 109 (tilsvarer dagens lov § 33-1) er grunnlaget for dokumentasjonskravet uttrykt slik:

Departementet vil understreke at selvkost er det som maksimalt kan kreves for behandlingen av de enkelte typer saker. Gebyrene bør stå i forhold til det faktisk utførte arbeid i saksbehandlingen.

En forutsetning for å kunne ilegge gebyr etter regulativ, er at kommunen kan dokumentere de

valgte gebyrsatser og at gebyrsatsene noenlunde treffer gjennomsnittskostnaden for de enkelte sakstyper (KRD, 2009, s. 10). Sivilombudsmannen understreker at forvaltningen har bevisbyrden for at selvkostprinsippet følges, og må kunne dokumentere hvordan man har kommet frem til kostnadene som ligger til grunn for fastsettelse av gebyrsatsene for den enkelte sakstype (Sivilombudsmannen, sak 2007/1279, s. 7).

I Ot.prp. nr. 39 (1993-1994) som lå til grunn for endringslov 5. mai 1995 nr. 20, heter det på side 27: *Det vil være rimelig at kommunene kartlegger hvor mye ressurser som kreves til de enkelte delene av arbeidet, helst innenfor de forskjellige sakstyper, og legger gebyrbruken opp etter det. Denne ressursfordelingen bør også fremgå av gebyrregulativene. Departementet antar at det særlig er forholdet til planavklaring som vil kunne være arbeidskrevende, og at det bør tas hensyn til det i regulativet, mens for eksempel (gulv) arealet, som gjerne brukes som utgangspunkt for gebyrberegningen, kan slå mer tilfeldig ut. I alle fall må selvkost være en øvre grense for hvor store gebyrene kan være [...].*

Som det fremgår av Ot.prp. nr. 45 (2007-2008) har departementet ikke sett det hensiktsmessig å pålegge kommunene noen konkret metode for gebyrberegning, som for eksempel bruk av time-lister. I mange tilfeller vil dette kunne være mer kostnadskrevende enn gjennomsnittsbetraktninger, og det gir liten fleksibilitet til å tilpasse gebyrene til de oppgavene som skal utføres. Det stilles ikke krav om at fastlegging av gebyrsatsene må skje på bakgrunn av dokumentasjon i form av grundig kartlegging og beregning av ressursinnsats og kostnader. Dokumentasjon kan bygge på vurderinger og antagelser av kostnadene.

Departementet utdyper dette i fortolkningsuttalelsen sin fra 2009 og viser til at dokumentasjonen kan basere seg på et utvalg av saker eller av case-studier (antatt representative saker).

Prisen, eller gebyret, skal i utgangspunktet treffe middelverdien for kostnadene, men vil aldri kunne treffe nøyaktig. Den såkalte middelverdi er vanskelig å finne. Det vil alltid kunne oppstå avvik mellom prisen i regulativ og den faktiske middelverdien, for

Det kan ikke kreves tilleggsgebyr for økte kostnader som utelukkende skyldes sakens kompleksitet.

eksempel som følge av valg av prissystem, unøyaktigheter i prisingen (usikkerhet), som følge av ulik fordeling av «overheadkostnader» mellom prisgruppene eller som følge av «prising etter ambisjon». Den valgte prisen i regulativ vil uansett danne en fast pris og en øvre begrensning for hva som kan ilegges av gebyr, og blir en fast verdi som utgangspunkt for vurdering av gebyret i den konkrete sak.

Utgangspunktet for all dokumentasjon i forbindelse med gebyr er å påvise samsvar mellom prisingen og påløpte kostnader. Dette gjelder både for dokumentasjon av regulativets satser og for gebyrleggingen i den konkrete sak. Som tidligere omtalt stilles det ikke krav om fullstendig samsvar, men samsvar innenfor akseptable avvik og variasjonsspenn.

Dokumentasjonen vil videre fremkomme ved at kommunen etterlever kravene i bokføringsloven og standarder for god kommunal regnskapsskikk (GKRS).

Under punktet om gamle underskudd skal danne grunnlag for gebyrene neste år (side 7) drøftet jeg selvkostprinsippet og gamle underskudd som en del av kostnadene som grunnlag for kommende års gebyrregulativ. Det å dokumentere og beregne selvkost på sakstypenivå vil ha lite for seg om regelverket praktiseres slik at man uansett kan legge inn alle gamle underskudd. Det vil undergrave prinsippet om at det er kommende års antatte saksmengde og hva det vil koste kommunen å behandle disse som er utgangspunktet for gebyrene. Tidligere års underskudd eller overskudd gjøres uansett opp mot fond.

Hva kreves for å revidere selvkost innenfor byggesak?

Det å revidere dette selvkostområdet betyr å forholde seg til selvkost både på overordnet nivå, men også på sakstypenivå. I tillegg betyr det å kontrollere hvilke kostnader som ligger til grunn for regulativet, hvordan det er bygget opp og hvordan det anvendes. Noen tips til kontroller som kan gjøres i en slik forvaltningsrevisjon er:

- Fondsutvikling og håndtering av underskudd/overskudd
- Undersøke grunnlaget for direkte og indirekte henførbare lønnskostnader (underskudd/overskudd, lønnsopplysninger, fordelingsnøkler og dokumentasjon) med formål å undersøke om det er sammenheng mellom budsjett/regnskap som grunnlagsdata og kalkyle/etterkalkyle av selvkost.

- Undersøke grunnlaget for andre direkte og indirekte henførbare kostnader i budsjett. For eksempel skal ressurser som går med til klagesaksbehandling og gebyrnedsettelse for fristbrudd ikke henføres.
- Undersøke om det er enkeltposter i budsjett/regnskap som ikke er henførbare til selvkost. For eksempel erstatninger som kommunen må betale til søkere.
- Kartlegge hva har kommunen valgt å legge inn i overheadkostnad, og kontrollere at samme kostnad ikke er tatt inn som egen gebyrsats i regulativet. Eventuelt sammenstille hvilke type kostnadstyper timeprisen består av.
- Undersøke utfakturerings. Totalt antall fakturaer og stikkprøvekontroller av disse for å undersøke hvordan gebyrregulativet anvendes og om faktureringen er i samsvar med regulativet. ©

Kildeliste:

- Lov 27. juni 2008 om planlegging og byggesaksbehandling (Plan- og bygningsloven – pbl.)
- Ot.prp. nr. 45 (2007-2008) om lov om planlegging og byggesaksbehandling
- Bygningslovutvalget (NOU 2005:12 – Mer effektiv bygningslovgivning II).
- Rt. 2004 s. 1603 Høyesterettsdom om gebyr
- Kommunal- og moderniseringsdepartementet (KMD) rundskriv H-3/14 om nye retningslinjer for beregning av selvkost (og tidligere rundskriv H-2140)
- Fortolkningssuttalelse fra Kommunaldepartementet datert 12. juni 2009, 6. januar 2010 og 10. juli 2015.
- Sivilombudsmannens uttalelser om selvkost, hovedsakelig i sakene 2007/953 og 2007/1279
- Fylkesmannens uttalelse til Romerike revisjon datert 15. november 2017.

Oddny Ruud Nordvik er ass. revisjonssjef i Romerike revisjon IKS og leder avdeling for forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Hun er utdannet jurist og har jobbet med juridiske, organisatoriske og økonomiske rammebetingelser for kommunene både på departementsnivå, fylkesmannsnivå og nå gjennom revisjonsfaget.



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

Ny budsjett- og regnskapsforskrift på høring

Ny kommunelov innebærer nye forskrifter. Forslag til ny budsjett- og regnskapsforskrift ble sendt på høring i desember 2018, ledsaget av et fylldig høringsnotat. I denne artikkelen gis en kort presentasjon av høringsforslaget.

Forslaget til ny forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv., med korttittelen budsjett- og regnskapsforskriften, innebærer at det blir én felles budsjett- og regnskapsforskrift, mens vi i dag har flere ulike forskrifter. Forskriften vil erstatte følgende forskrifter:

- forskrift årsbudsjett (for kommuner og fylkeskommuner)
- forskrift om årsregnskap og årsberetning (for kommuner og fylkeskommuner)
- forskrift om særbudsjett, særregnskap og årsberetning for kommunale og fylkeskommunale foretak

Den nye budsjett- og regnskapsforskriften gir regler om både økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning. Forskriften vil gjelde for kommunene og fylkeskommunene, kommunale og fylkeskommunale foretak (KF), interkommunale politiske råd (IPR) og kommunale oppgavefellesskap (KO), samt for lånefond.

Dagens forskrifter inneholder flere bestemmelser som i stor grad gjentar lovbestemmelser. Det innebærer at en langt på vei har kunnet forholde seg utelukkende til forskriften. I utkastet til ny forskrift er slike bestemmelser i all hovedsak utelatt. Samtidig er flere bestemmelser flyttet opp i lov. Det blir derfor

viktig å lese forskriften i sammenheng med loven.

Det foreslås at budsjett- og regnskapsforskriften skal gjelde fra og med budsjett- og regnskapsåret 2020. Fra samme tidspunkt trer økonomibestemmelsene i ny kommunelov kapittel 14 i kraft. Det innebærer at årsbudsjettet for 2020 og økonomiplanen for 2020-2023 skal vedtas etter ny lov og forskrift, mens regnskapet for 2019 skal vedtas i tråd med dagens regler.

Vi omtaler her noen av de mest sentrale forslagene i høringsutkastet.

Skillet mellom drift og investering

Skillet mellom drift og investering er et av de mest sentrale, og mest diskuterte, elementene i det kommunale budsjett- og regnskapssystemet. Høringsutkastets kapittel 2 inneholder en del bestemmelser som skal klargjøre dette skillet. Det er først og fremst på inntektssiden det foreslås nærmere regulering. Blant annet foreslås det at begrepet ikke-løpende inntekter ikke blir videreført. Det vil bl.a. innebære at det ikke lenger vil være behov for å vurdere om en inntekt er uvanlig, uregelmessig og vesentlig for å bestemme om inntekten skal føres i drift eller investering.

I høringsutkastet tas inn enkelte bestemmelser som i dag er gitt i kommunale regnskapsstandarder.

Hovedregelen blir dermed avskrivning over utnyttbar levetid, mens dagens avskrivningstider blir maksimale avskrivningstider.

Dette gjelder bl.a. når avdrag på lån føres i investeringsregnskapet, hvor bestemmelsen er hentet fra KRS nr. 3¹, og bestemmelser om utbytte og utdelinger fra selskaper skal inntektsføres i drifts- eller investeringsregnskapet, som i dag er gitt KRS nr. 13².

Klassifisering og måling

Bestemmelsene som i dag omtales som vurderingsregler, blir i høringsutkastet omtalt som regler om måling. I hovedsak videreføres dagens regler. Om-løpsmidler og kortsiktig gjeld skal fortsatt måles etter henholdsvis laveste og høyeste verdis prinsipp, jf. for-slaget § 3-3. Unntak gjelder for markedsbaserte finansielle omløpsmidler og ved sikring.

Det foreslås imidlertid endringer i reglene for avskrivning av varige driftsmidler, jf. § 3-4, gjennom å snu bestemmelsen. Hovedregelen blir dermed avskrivning over utnyttbar levetid, mens dagens avskrivningstider blir maksimale avskrivningstider. Det må altså gjøres en faktisk vurdering av utnyttbar levetid for det enkelte anleggsmiddel. Anleggs-midlene skal avskrives planmessig, noe som inne-bærer at det ikke lenger vil være et absolutt krav om bruk av lineære avskrivninger.

Det foreslås også en mulighet til å dekomponere større varige driftsmidler, slik at hver del avskrives for seg. Gjennomsnittlig avskrivningstid skal ikke være lenger enn de vanlige avskrivningstidene. Dekomp-onering kan ha betydning for skillet mellom drift og investering, da utskifting av en del av et driftsmiddel da vil bli en investering. På den annen side kan dekomponering innebære ekstraarbeid for kommunene.

Avslutningsreglene

Reglene om avslutning av regnskapet blir betydelig endret. I korte trekk innebærer reglene at drifts-regnskapet salderes mot disposisjonsfond og investeringsregnskapet mot ubundne investerings-fond. Dette innebærer at det ikke kan bli avlagt årsregnskap med mindreforbruk i driftsregnskapet

eller udisponert i investeringsregnskapet. Det skal også mer til før det avlegges regnskap med mer-forbruk i driftsregnskapet eller udekket i investerings-regnskapet. Høringsutkastets kapittel 4 gir detaljerte regler, som i korte trekk skisseres nedenfor.

Merforbruk i driftsregnskapet

Dersom driftsregnskapet foreløpig gjøres opp med et merforbruk, skal det først gjennomføres stryk-ninger på samme måte som etter dagens regler. Dersom dette ikke er tilstrekkelig til å eliminere merforbruket, skal det brukes av disposisjonsfondet, så lenge det er ledige midler. Først når ledige midler på disposisjonsfondet er brukt, kan det avlegges driftsregnskap med merforbruk, som fremføres til inndekning senere år.

Mindreforbruk i driftsregnskapet

Dersom driftsregnskapet foreløpig gjøres opp med et mindreforbruk, strykes bruk av disposisjonsfond. Eventuelt gjenstående mindreforbruk reduseres ved å:

- a) Dekke inn tidligere års merforbruk
- b) Avsette til disposisjonsfond

Udekket i investeringsregnskapet

Dersom investeringsregnskapet gjøres opp med et udekket beløp, skal dette reduseres ved å stryke avsetninger til ubundne investeringsfond. Er det fremdeles et udekket beløp, føres det opp til dekning på budsjettet det år regnskapet legges fram.

Udisponert i investeringsregnskapet

Et udisponert beløp i investeringsregnskapet reduseres ved å stryke

- c) overføring fra driftsregnskapet
- d) bruk av lån
- e) bruk av ubundet investeringsfond

Er det fortsatt et udisponert beløp etter dette, avsettes det til ubundet investeringsfond.

Regnskapsoppstillinger og noteopplysninger

I hovedsak videreføres dagens regnskapsopp-stillinger, men med noen forenklinger. Årsregnskapet skal bestå av følgende oppstillinger:

- Økonomisk oversikt – drift, § 5-4
- Økonomisk oversikt – investering, § 5-5

¹ Kommunal regnskapsstandard (KRS) nr. 3 – Lån – Opptak, avdrag og refinansiering

² Kommunal regnskapsstandard (KRS) nr. 13 (F) – Engasjement i selskaper – regnskapsmessige problemstillinger

I korte trekk innebærer reglene at driftsregnskapet salderes mot disposisjonsfond og investeringsregnskapet mot ubundne investeringsfond.

- Bevilgningsoversikter – drift (tilsvarer i hovedsak dagens skjema 1A og 1B), § 5-7
- Bevilgningsoversikt – investering (tilsvarer i hovedsak dagens skjema 2B – dagens skjema 2A videreføres ikke), § 5-8
- Balanseregnskap, § 5-9
- Oversikt over årsavslutningsdisposisjoner, § 5-10

Kravene til noteopplysninger utvides vesentlig. Høringsutkastet § 5-12 lister opp 18 faste noteopplysninger til årsregnskapet som skal gis dersom de er aktuelle. I tillegg videreføres kravet for fylkeskommuner til noteopplysninger med resultatoppstillinger for maritime og offshorerelaterte sikkerhetskurs, jf. § 5-13. Fylkeskommunenes krav til tilsvarende noteopplysninger med regnskapsoppstillinger for tannhelsetjenesten, som følger av egen forskrift til tannhelsetjenesteloven, vil også gjelde fremdeles. Etter § 5-11 skal det også gis noteopplysninger om andre forhold, dersom det er vesentlig for vurderingen av den økonomiske utviklingen og stillingen. Det blir krav til nummerering av notene og til henvisninger fra regnskapsposter til tilhørende note så langt som mulig.

Kommunale foretak

Departementet foreslår at adgangen for kommunale foretak (KF) til å avlegge årsregnskap etter regnskapsloven begrenses sammenlignet med dagens bestemmelser. Etter forslaget til § 8-1 er det kun KF som for en overveiende del driver kommersiell virksomhet, som skal kunne utarbeide årsregnskap etter regnskapslovens bestemmelser. Det fremgår av merknadene at den kommersielle virksomheten må være den største og dominerende virksomheten i foretaket. Som utgangspunkt må over 80 prosent av foretakets inntekter komme fra den kommersielle virksomheten.

Konsolidert regnskap

Bestemmelser om konsolidert årsregnskap er gitt i kapittel 11 i høringsutkastet. Det konsoliderte årsregnskapet skal vise kommunen som én økonomisk enhet. Det slås fast at det er de regnskapsprinsippene som gjelder for kommunekassens årsregnskap som skal legges til grunn. Eventuelle regnskap som skal konsolideres og er utarbeidet etter andre prinsipper, må omarbeides før konsolidering.

Det foreslås unntak fra kravet om konsolidering for KF som avlegger regnskap etter regnskapsloven, jf. § 11-3. Videre kan kommunale oppgavefelleskap og interkommunale politiske råd som avlegger eget regnskap, utelates dersom utelatelsen ikke har betydning for vurderingen av kommunens økonomiske utvikling og stilling.

Det foreslås i § 11-4 noen særskilte krav til noteopplysninger til det konsoliderte regnskapet, i tillegg til de notekravene som følger av §§ 5-11 og 5-12. Dette gjelder bl.a. opplysninger om hvilke enheter som inngår i og eventuelt er utelatt fra det konsoliderte regnskapet. I tillegg skal det gis opplysninger om andelen av inntekter, utgifter, eiendeler, gjeld og egenkapital som er knyttet til øvrige deltakerkommuner i KO og IPR.

Særskilte spørsmål og høringsfrist

Departementet reiser i høringsnotatet noen spørsmål de spesielt ber om høringsinstansenes syn på:

- Om det er hensiktsmessig at sosiale utlån og næringsutlån skal føres i investering (og ikke i drift som i dag).
- Om det er hensiktsmessig å gjøre flere justeringer i avskrivningsgruppene.
- Om posten for fordelte utgifter kan og bør tas ut av økonomisk oversikt drift (dette spørsmålet har også sammenheng med ny KOSTRA-forskrift).
- Om notekravene i § 5-12 er hensiktsmessige og dekkende.
- Om muligheten for KF til å avlegge regnskap etter regnskapsloven bør utvides i forhold til forslaget, men at disse foretakene da må inngå i konsolidert regnskap.
- Om plikt for § 27-samarbeid som ikke er omdannet til KO/IPR kan medføre unødige konsekvenser.

I løpet av våren 2019 vil flere forskrifter som har betydning for kommunenes økonomiforvaltning sendes på høring. Dette gjelder forskrift om selvkost, forskrift om garantier, forskrift om finansforvaltning og forskrift om KOSTRA.

Høringsfristen for ny budsjett- og regnskapsforskrift er 12. april 2019. 



Foto: Riksrevisjonen

Av riksrevisor
Per-Kristian Foss

Selskapskontroll – en revisjonsoppgave for fremtiden

Offentlig eierskap stiller krav til oss som kontrollerer og reviderer. Selskapene ivaretar flere samfunnskritiske oppgaver og utgjør en betydelig del av landets verdiskapning. Når staten eier en tredjedel av verdiene på Oslo Børs og om lag 300 000 mennesker jobber i statseide selskaper, er selskapskontroll viktig.

Gjennom selskapskontroll¹ undersøker Riksrevisjonen om staten forvalter sine interesser i selskaper slik Stortinget har bestemt. Kontrollen omfatter alle selskap der staten har direkte eller indirekte dominerende eierinnflytelse. Selskapskontrollen gir Stortinget et viktig faktagrunnlag, som brukes i kontrollen av regjeringens forvaltning av det statlige eierskapet og utøvelse av eierskapspolitikken.

Selskapskontrollen for 2017² ble overlevert Stortinget 6. november i fjor og omfattet totalt 111 selskaper. Verdien på statens direkte eierskap var på 844 milliarder kroner og totale driftsinntekter på 1 276 milliarder. Bevilgninger fra staten utgjorde 155 milliarder, mens samlet årsresultat var på 120 milliarder. Vi kontrollerer med andre ord store økonomiske verdier som påvirker statens inntekter og utgifter.

Mange av statens selskaper leverer samfunnskritiske tjenester som er avgjørende for beredskap, infrastruktur og innbyggernes liv og helse. Helseforetakene skal levere spesialisthelsetjenester, Avinor gode luftfartstjenester og jernbaneselskapene effektiv transport, mens Statnett og Statkraft sørger for tilgang til nett og kraft over hele landet.

Våre kontroller ser på ulike perspektiver, som etterlevelse av lover og regler, ivaretagelse av

samfunnsoppgaver og sektorpolitiske mål, samt effektiv og økonomisk forsvarlig drift. Siden 2004 har vi hatt lovhjemmel til å gjennomføre forvaltningsrevisjon i selskaper som er heleid av staten og har samfunnsoppgaver. Det har gitt oss et større handlingsrom til å gi Stortinget aktuell og relevant informasjon om statens eierskap.

Forvaltningsrevisjon i selskapskontrollen spenner over et bredt spekter – fra å analysere økonomi og produktivitet, til å undersøke om målene nås med tilfredsstillende kvalitet og ønsket effekt. Vi kartlegger status og utvikling, undersøker hvorvidt virkemidler blir brukt som forutsatt og om styrings-systemer, rutiner og prosesser er trygge.

2017-kontrollen belyste viktige problemstillinger, som at flere departement har svak styring og oppfølging av sine selskaper. Vi så at godtgjørelser til mange styre og daglig ledere har økt mer enn den generelle lønnsveksten, og at styrene i spesialisthelsetjenesten ikke følger opp kvalitet og pasient-sikkerhet godt nok. I tillegg viste kontrollen at ressursbruken ikke alltid er effektiv og økonomisk forsvarlig, for eksempel i Avinor.

Offentlig revisjon sikrer åpenhet om pengebruk og bidrar til at offentlige virksomheter følger lover og regler. Denne åpenheten er viktig for å bygge tillit mellom innbyggerne og myndighetene, en tillit som er avgjørende for at det norske demokratiet skal fungere.

Når stadig flere samfunnsoppgaver og tjenester flyttes fra offentlige virksomheter til selskaper, øker selskapskontrollens betydning. Tendensen ser ut til å gjelde for hele offentlig sektor, på alle nivåer. Det betyr at selskapskontroll blir en stadig viktigere oppgave for oss som jobber med offentlig revisjon. ☺

1 Oversikt over Riksrevisjonens selskapskontroller: <https://www.riksrevisjonen.no/rapporter/>

2 Kontroll med forvaltningen av statlige selskaper 2017: <https://www.riksrevisjonen.no/rapporter-mappe/no-2018-2019/kontroll-med-forvaltningen-av-statlige-selskaper-2017/>

ØVRIGE KRONIKØRER:



Foto: TI Norge

Tor Dølvik, Transparency International Norge og medlem av Kommunesektorens etikkutvalg



Bidragstyttere fra KS Kommunesektorens organisasjon



Foto: Kommunal Rapport

Ragnhild Sved, debattredaktør i Kommunal Rapport



Av **Bjørn Bråthen**, seniorrådgiver i NKRF

Ny kontrollutvalgs- og revisjonsforskrift på høring

Kommunal- og moderniseringsdepartementet har sendt ut forslag til ny kontrollutvalgs- og revisjonsforskrift på høring med frist 2. mai 2019. Artikkelen gir en kort presentasjon av høringsforslaget.

Det mest iøynefallende med forslaget er at dagens to forskrifter for hhv. kontrollutvalg og revisjon, er slått sammen til én forskrift og likeså at omfanget er betydelig redusert. Forklaringen framkommer nedenfor.

Innledning

Departementet har arbeidet for at strukturen i forskriften og det språklige innholdet skal være enkel og lett tilgjengelig for brukerne av forskriften. Det er en målsetning at klare og tydelige forskrifter gir grunnlag for god regeletterlevelse.

I arbeidet med ny kommunelov ble noen av dagens forskriftsbestemmelser løftet inn i loven, f.eks. bestemmelsen om kontrollutvalgets sekretariat og regnskapsrevisjonens innhold (jf. ny koml. hhv. § 23-7 og § 24-5). Med unntak av disse bestemmelsene, foreslår departementet en videreføring av grunnstammen i dagens to forskrifter. Departementet har ikke erfart at det er behov for vidtgående endringer. Det er likevel gjort noen tilføyelser og justeringer som har realitetsbetydning. For øvrig har de fleste bestemmelsene fått en annen ordlyd rent språklig.

Forskriftene er ment å utfylle lovens bestemmelser og derfor gjentas som hovedregel ikke lovens bestemmelser i forslaget. For oversikten og sammenhengens skyld, kan det likevel helt unntaksvis være aktuelt å gjenta en lovbestemmelse eller deler av den. Departementet omtaler ikke særskilt de bestemmelsene i dagens forskrifter som ikke videreføres som følge av at bestemmelsen framgår av loven. Forskriftsbestemmelser som departementet av andre grunner foreslår at ikke videreføres, er i det vesentlige omtalt i høringsnotatet, se nedenfor.

For de av oss som er godt kjent med dagens lov og forskrifter, vil det nye regimet medføre at man i større grad må forholde seg til både loven (kap. 23 og 24 om hhv. kontrollutvalg og revisjon) og den nye forskriften. Litt uvant kanskje, men her det ingen

grunn til å klage. Loven rager som kjent høyere enn forskriften.

Høringsforslaget

Selve forskriftsforslaget består av 20 paragrafer og er delt i følgende kapitler:

1. Kontrollutvalgets oppgaver mv. (§§ 1 - 6)
2. Krav ved egen revisjon, valg og bytte av revisor og uttalelsesrett ved forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll (§§ 7 - 13)
3. Krav til revisor og revisors medarbeidere (§§ 14 - 19)
4. Ikrafttredelse og opphevinger (§ 20)

Som nevnt viderefører høringsforslaget grunnstammen i dagens to forskrifter. Det som er helt nytt er i all hovedsak en konsekvens av endringer i den nye kommuneloven, f.eks. det at eierskapskontroll er definert som en revisjonsoppgave (jf. ny koml. § 24-2).

Kapittel 1 om kontrollutvalgets oppgaver mv. inneholder en del språklige endringer og noen presiseringer av gjeldende rett og praksis, men lite nytt. Begrepet «tilsyn» brukes i dagens kontrollutvalgsforskrift, og som regel i tilknytning til «kontroll». I den nye kommuneloven er tilsynsbegrepet «forbeholdt» *statlig* tilsyn. Høringsforslaget bruker derfor gjennomgående kun «kontroll» som begrep i forbindelse med omtale av *kommunal* egenkontroll.

Kontrollutvalgets påse-ansvar videreføres i forslaget § 3 om utvalgets oppgaver ved regnskapsrevisjon. Her er det også tatt inn utfyllende bestemmelser, herunder er *årsberetninger* nevnt sammen med årsregnskaper, jf. ny koml. § 24-5 om regnskapsrevisjonens innhold – tredje ledd. Videre er det presisert at ansvaret også pålegger kontrollutvalget å påse at regnskapsrevisorens påpekninger i nummererte brev, revisjonsberetning eller uttalelse om forenklet etterlevelseskontroll med økonomi-

Litt uvant kanskje, men her det ingen grunn til å klage. Loven rager som kjent høyere enn forskriften.

forvaltningen (jf. ny koml. §§ 24-7 – 24-9) blir rettet eller fulgt opp. Ved manglende retting eller oppfølging skal utvalget rapportere til kommunestyret. Nytt i tilknytning til påse-ansvaret er utvalgets plikt til å påse at regnskapsrevisjonen blir utført av revisorer som oppfyller kravene i forslaget kap. 2 og 3. Dette er allerede i tråd med god praksis.

Forslaget tydeliggjør i § 4 at kontrollutvalget skal rapportere til kommunestyret om *alle* gjennomførte forvaltningsrevisjoner og eierskapskontroller og resultatet av dem. Det samme følger også av ny koml. § 23-5. I forslaget § 5 pålegges utvalget å påse at alle kommunestyrets vedtak om regnskapsrevisjoner, forvaltningsrevisjoner og eierskapskontroller blir fulgt opp, og det skal rapportere til kommunestyret om hvordan vedtakene er blitt fulgt opp. I forslaget § 6 presiserer departementet – for ordens skyld – at innkalling til kontrollutvalget skal sendes til ordfører (jf. ny koml. § 6-1) og kommunens oppdragsansvarlige revisorer (jf. ny koml. § 24-3).

Dagens kontrollutvalgsforskrift (§ 7) regulerer kontrollutvalgets uttalelse om årsregnskapet. Denne oppgaven er løftet opp i den nye loven, men ikke i kap. 23. Plikten følger derimot av § 14-3 om behandling av økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning. Logisk plassert i den nye lovens kap. 14 om økonomiforvaltning, men bør kanskje av pedagogiske grunner også omtales i forskriften i forbindelse med kontrollutvalgets oppgaver mv.?

Kapittel 2 om krav ved egen revisjon, valg og bytte av revisor og uttalelsesrett ved forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll starter med en paragraf om de kommunene og fylkeskommunene som har ansatt egen revisjon (§ 7). Her videreføres kommunestyrets suverene rett – etter innstilling fra kontrollutvalget – til å ansette, suspendere, si opp og avskjedige revisjonens leder (jf. ny koml. § 24-1, andre ledd). Det nye er at revisjonens leder (begrepet i dagens forskrift er «ansvarlig revisor») gis den samme myndigheten når det gjelder revisjonens øvrige ansatte. Dette ligger i utgangspunktet til kontrollutvalget i dagens forskrift. Det som imidlertid har større interesse i tilknytning til dette, er at departementet i høringsnotatet slår fast at når det gjelder utpeking av *oppdragsansvarlige* revisorer for det enkelte oppdrag, har kommunestyret ingen rolle i

dette. Dette er m.a.o. opp til den enkelte revisjonsvirksomhet selv å bestemme.

Uten at det er noen realitetsendringer slås revisjonsplikten fast i forslaget § 8. Videre presiseres det, for å unngå misforståelser, at det ikke er kommunestyret, men representantskapet som skal velge regnskapsrevisor når et interkommunalt politisk råd eller et kommunalt oppgavefellesskap utarbeider eget årsregnskap og egen årsberetning.

Som forventet, foreslår departementet ikke å videreføre dagens kvalifikasjonskrav til oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor. Departementet begrunner dette dels med at det ikke er innlysende hvilke krav som eventuelt burde vært stilt. I motsetning til ved regnskapsrevisjon, hvor det finnes en egen utdanning, finnes det ingen egen treffende utdanning for dem som utfører forvaltningsrevisjon. Det foreslås heller ikke spesifikke kvalifikasjonskrav til oppdragsansvarlig revisor for eierskapskontroll.

Dagens kvalifikasjonskrav til oppdragsansvarlig regnskapsrevisor videreføres. I høringsnotatet viser departementet til arbeidet med ny revisorlov, og at det kan være hensiktsmessig at enkelte av de foreslåtte endringene i revisorloven også medfører tilsvarende endringer i kommuneloven og forskriftene. Departementet mener at en nærmere vurdering av dette bør gjøres i forbindelse med endringene i revisorloven. I tillegg til kvalifikasjonskrav kan dette berøre krav til oppbevaring av revisors dokumentasjon (ti kontra fem år).

I § 10 om krav ved bytte av regnskapsrevisor foreslår departementet en endring i forhold til dagens krav. Hvis det kan ha betydning for den framtidige revisjonen, pålegges den forrige regnskapsrevisoren en *ubetinget* plikt til å gi opplysninger og dokumentasjon om revisjonsoppdraget til den nye revisoren.

Det foreslås en egen bestemmelse om uttalelsesrett ved forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll (§ 13). Den viderefører, men presiserer gjeldende rett. Utkast til forvaltningsrevisjonsrapporter skal sendes til kommunedirektøren eller kommunerådet uavhengig av om revisjonen gjelder et kommunalt foretak. Gjelder revisjonen et kommunalt foretak skal utkastet i tillegg sendes foretaket. Det vil i utgangspunktet si styret, som eventuelt kan delegere uttalelsesretten til daglig leder. Det nye er at aksjeselskaper og interkommunale

Logisk plassert i den nye lovens kap. 14 om økonomiforvaltning, men bør kanskje av pedagogiske grunner også omtales i forskriften i forbindelse med kontrollutvalgets oppgaver mv.?

selskaper, som er gjenstand for forvaltningsrevisjon, også gis rett til å uttale seg. Det siste antas å være i tråd med gjeldende praksis. Utkast til rapporter om eierskapskontroll skal sendes til selskapet omfattet av kontrollen og til den som utøver kommunens eierfunksjon.

Dagens kommunelov har en egen bestemmelse om revisor uavhengighet (§ 79). Ny kommunelov fastslår kun at revisor skal være uavhengig (§ 24-4). **Kapittel 3** i høringsforslaget er dermed mer omfattende enn gjeldende forskrift, men i hovedsak en videreføring av gjeldende bestemmelser. I forslaget § 16 første ledd bokstav c) videreføres forbudet mot at revisor kan være medlem av styrende organer som kommunen deltar i eller er eier av. Departementet foreslår likevel å innføre et unntak for (ansattrepresentanter) i interkommunale *revisjons-samarbeid* som er organisert som interkommunale selskaper (IKS) eller samvirkeforetak (SA).

Departementet foreslår – under en viss tvil (ber særskilt om syn på dette i høringen) – å videreføre plikten til å levere erklæring om uavhengighet til kontrollutvalget (§ 17). Nytt er at erklæringen skal gjelde hele revisjonen (inkl. de som utfører eierskapskontroll), og ikke kun oppdragsansvarlig revisor, som i dagens forskrift.

Dagens bestemmelser om taushetsplikt og unntak fra denne videreføres i forslaget (§ 18). Departementet er opptatt av at unntaket fra taushetsplikten er enkel å forstå. Det er også viktig at unntaket er relevant og at det er reelt behov for unntaket. Departementet ber derfor særskilt om høringsinstansenes syn på dette forslaget.

Kravene til dokumentasjon av revisors virksomhet videreføres også (§ 19). Det foreslås imidlertid en kortere og forenklet (og tidsmessig) bestemmelse om oppbevaring.

I **kapittel 4** om ikraftttredelse og opphevinger er det forestått at forskriften trer i kraft fra og med det konstituerende møtet i det enkelte kommunestyret og fylkestinget ved oppstart av valgperioden 2019-2023. Dagens forskrifter om hhv. kontrollutvalg og revisjon oppheves fra samme tidspunkt.

Forhold som ikke foreslås videreført

Dagens kontrollutvalgskrift (§ 5 andre ledd)

bestemmer at dersom kommunen har egen ansatt revisor, kan kontrollutvalget be om adgang til revisjonens arbeidsdokumenter og kreve opplysninger av revisjonen. Denne bestemmelsen er ikke foreslått videreført. Departementet kan i utgangspunktet ikke se at denne bestemmelsen er godt begrunnet eller ivaretar et særlig behov og viser ellers til at kontrollutvalgets innsynsrett hos kommunen er regulert i den nye kommuneloven (§ 23-2).

Siden eierskapskontroll blir en definert revisjonsoppgave, foreslår departementet ikke å videreføre bestemmelsen i dagens kontrollutvalgskrift (§ 15) om at kontrollutvalget selv fastsetter hvordan utført selskapskontroll skal rapporteres til utvalget. Departementet mener at revisor også må ha innflytelse på hvordan rapporteringen skjer, blant annet på grunnlag av god kommunal revisjonsskikk.

Der kommunen har en egen revisjon, sier dagens kontrollutvalgskrift (§ 18) at revisjonen avgir innstilling til kontrollutvalget om budsjett for revisjonen. Departementet kan ikke se at det er behov for en slik særregel for kommuner med egen revisjon. Det sies også at det er prinsipielt noe betenkelig å gi revisor innstillingsrett til et folkevalgt organ.

Dagens revisjonsforskrift (§ 12) stiller enkelte krav til vandel mv. til revisor. Etter ny kommunelov skal revisor ha god vandel (§ 24-4). Departementet antar at dette er et tilstrekkelig regelkrav, og mener i utgangspunktet at de nærmere vurderingene av revisors egnethet kan gjøres av den som skal ansette revisor eller tildele revisoroppdrag.

Departementet ber høringsinstansene særskilt vurdere forslaget om å oppheve de foran nevnte bestemmelsene.

Departementet berører det ikke selv i høringsnotatet. Men når det gjelder forvaltningsrevisjon spesielt, vil nok noen etterlyse § 7 i dagens revisjonsforskrift som utdyper forvaltningsrevisjonens innhold og stiller krav til etterlevelse av etablerte og anerkjente standarder samt til etablering av revisjonskriterier for det enkelte prosjektet. 

Av statsaut. revisor **Lauritz N. Løvaas Jessen**,
oppdragsansvarlig revisor, Revisjon Midt-Norge SA



Sammenslåing av Trøndelagsfylkene

I april 2014 vedtok fylkestinget i Nord-Trøndelag å kontakte Sør-Trøndelag fylkeskommune for å utarbeide en felles utredning om sammenslåing av de to trøndelagsfylkene.

Trøndelagsutredningen ble lagt fram sammen med intensjonsplan for sammenslåing i november 2015. Resultat av innbyggerundersøkelse og høringsrunde ble lagt fram for fylkestingene i mars 2016, og vedtak om å søke Stortinget om sammenslåing ble fattet i april 2016. Fylkene ble formelt slått sammen 1.1.18.

Undertegnede var oppdragsansvarlig revisor for Nord-Trøndelag fylkeskommune og valgt revisor for fellesnemda. Fellesnemda ble valgt av begge fylkestingene etter vedtak om søknad om sammenslåing. Fellesnemda besto av fylkestingene i Nord- og Sør-Trøndelag. Revisor av fellesnemda ble valgt av begge fylkestingene etter innstilling fra kontrollutvalgene. Videre ble det av fellesnemda valgt et arbeidsutvalg. Reglement for fellesnemda og arbeidsutvalget ble vedtatt i fylkestingene.

Avklaringer

Inndelingsloven sier ikke så veldig mye om revisors rolle ovenfor fellesnemda. Det var derfor nødvendig å avklare ansvar og forventninger når det gjaldt revisjon av fellesnemda. Dette var også viktig for kontrollutvalgene til de to fylkeskommunene.

Inndelingslova sier kun at det skal velges revisor for fellesnemda. For sammenslåingen av Trøndelagsfylkene ble det tolket slik at fellesnemda skulle avlegge et eget prosjektrekskap som revisor skulle revidere. Regnskapet for fellesnemda ble dermed ført som et eget prosjekt i Nord-Trøndelag fylkeskommune. Det ble rapportert fra revisor etter ISA 805¹. For Trøndelagsfylkene ble alle kostnader knyttet til fellesnemdas arbeid ført i prosjektrekskapet. Internt arbeid i fylkeskommunene knyttet til sammenslåing ble ikke belastet prosjektet da en fordeling var vanskelig å gjennomføre i praksis. Her var det viktig at partene ble enige om hvilke kostnader som skulle føres på prosjektet og hva som skulle belastes de to fylkeskommunene. Det ble i tillegg avtalt at revisor skulle gå gjennom møteprotokoller fra arbeidsutvalget. Begge kontrollutvalgene fikk den samme orienteringen fra revisor. Når det gjaldt revisors uttalelse til fellesnemdas

prosjektrekskap ble denne stilet direkte til fellesnemda ved prosjektleder.

For å få avklart kontrollutvalgenes rolle ovenfor fellesnemda fikk kontrollutvalget i Nord-Trøndelag sammen med revisor og kontrollutvalgssekretær avtalt et møte med Kommunaldepartementet høsten 2016. Konklusjonene til departementet den gangen var at det ikke burde utnevnes et eget kontrollutvalg for fellesnemda, da fellesnemdas hovedoppgave er å forberede sammenslåingen. Fylkeskommunale oppgaver skulle utføres i eksisterende fylkeskommuner og deretter i ny fylkeskommune. Videre hadde heller ikke kontrollutvalgene til fylkeskommunene noe formelt tilsynsansvar ovenfor fellesnemda, altså ingen rolle utover å være kontrollutvalg for sine respektive fylkesting. Departementet var også tydelig på at fellesnemda ikke kunne fatte vedtak som påvirket driften til fylkeskommunene, så lenge fylkeskommunene formelt eksisterte var det fortsatt fylkestingene som fattet vedtak for sine respektive fylkeskommuner.

Premien (Utbetalingen) fra Kommunaldepartementet for sammenslåingen ble ansett som frie midler som ble satt på fond i Nord-Trøndelag fylkeskommune. Midlene ble dratt med inn i den nye fylkeskommunen. De ble altså ikke ansett som bundet fond etter kommunelovens bestemmelser. Men midlene som ikke ble brukt i selve sammenslåingsprosessen, ble satt på disposisjonsfond for bruk til fremtidige kostnader i den nye fylkeskommunen.

Erfaringer

De viktigste erfaringene som revisor for fellesnemda fikk, er å forsøke å være proaktiv i forhold til at partene som skal slå seg sammen har en plan for hvordan de vil organisere de økonomiske sidene ved sammenslåingen. Videre er det viktig å få avklart på hva og hvordan det skal rapporteres fra revisor. Prosjektrekskap i en av fylkeskommunene og rapportering etter ISA 805 var en løsning for Trøndelagsfylkene. Kontrollutvalgenes rolle var også viktig å avklare, her var departementet klare på at kontrollutvalgene ikke hadde formelt tilsynsansvar ovenfor fellesnemda. Revisor fylte tilsynsrollen og rapporterte til fellesnemda. ☺

¹ ISA 805 (Revidert) Særlige hensyn ved revisjon av enkeltstående regnskapsoppstillinger og spesifikke elementer, kontoer eller poster i en regnskapsoppstilling



Av **Kathrine Moen Bratteng**,
forvaltningsrevisor og personvernombud
i Trondheim kommunerevisjon

Ny personvernlovgivning – hva nå?

Det siste halvannet året har GDPR¹, eller den nye personopplysningsloven, vært tema i mange virksomheter – også i Trondheim kommunerevisjon.

I denne artikkelen skal jeg beskrive hvordan vi la opp vårt arbeid. Det er ikke mulig å gi en fullstendig gjennomgang, så vi trekker fram hovedpunktene.

Starten

For oss startet prosessen med at vi hadde to forvaltningsrevisjonsprosjekter med særlig sensitive personopplysninger, et prosjekt om barn som ble borte fra barnevernet og et prosjekt om en krenkelsessak ved en skole. Vi diskuterte da ulike problemstillinger og ble enig om å utvikle rutiner på området. Et av tiltakene var å opprette et personvernombud², og dette kom på plass i november 2017.

Kunnskap

Det første vi tok tak i var etablering av kunnskap på området. Jeg deltok på et kurs for nye personvernombud hos Datatilsynet i november 2017. I månedene etterpå deltok IT-revisor, sekretær og jeg på frokostmøter, et webinar og en fagdag om temaet i regi av KINS (Foreningen Kommunal Informasjonssikkerhet). Dette var gode kurs som ga konkret informasjon og gode innspill til arbeidet.

Datatilsynets kurs fokuserte på sentrale punkter i regelverket: Å skaffe oversikt over hvilke personopplysninger enheten behandler, etablere databehandleravtaler³, gjennomføre risikovurdering og utforme rutiner.

Jeg brukte en del tid på å sette meg inn i personvernlovgivningen. Da vi startet arbeidet hadde vi kun en foreløpig oversettelse av EUs personvernforordning, selve lovteksten kom ikke før senere. Den norske personvernlovgivningen består av både personopplysningsloven og EUs personvernfor-

ordning, og det er en omfattende tekst å sette seg inn i. Det er flere begreper man må tilegne seg, blant annet behandlingsansvarlig⁴ og databehandler⁵.

Oversikt over behandling av personopplysninger

Regelverket stiller krav om at virksomhetene skal ha oversikt over de personopplysningene som behandles, og at man skal ha en protokoll som viser disse. Vi tok i bruk en mal fra Datatilsynet, og gikk gjennom alle prosjekter og oppdrag de siste ti årene. Videre utarbeidet vi et skjema som revisorene bruker ved oppstart av nye prosjekter og oppdrag. I samarbeid med personvernombudet fyller revisorene ut informasjon om hvilke personopplysninger som skal samles inn, formålet med innsamlingen, om det benyttes databehandler, hvor opplysningene skal lagres, når de skal slettes, hvilke ekstra sikkerhetstiltak som eventuelt skal gjennomføres med mer. Personvernombudet bruker opplysningene og fører en protokoll over personopplysningene som behandles i virksomheten.

Databehandleravtaler

Vi har inngått databehandleravtale med Questback. Dette er en webbasert løsning for gjennomføring av spørreundersøkelser. Flere databehandlere har etablert nye brukervilkår som man må samtykke til ved bruk av løsningen. Det gjelder blant annet Descartes. I slike tilfeller bygges kravene til databehandler inn i brukeravtalen.

Noen av våre klienter har spurt oss om det bør inngås en databehandleravtale mellom deres virksomhet og oss som revisor. I de tilfeller der revisor avgjør hvilke opplysninger som skal samles inn, er revisor behandlingsansvarlig, og klienten/oppdragsgiver trenger ikke databehandleravtale med oss. Da er revisor behandlingsansvarlig for personopplysningene og skal håndtere personopplysningene i tråd med regelverket.

Datatilsynet har mal for databehandleravtale på sin nettside dersom man har behov for dette.

1 General Data Protection Regulation

2 Et personvernombud skal informere og gi råd om de forpliktelsene virksomheten har etter personvernlovgivningen.

3 En databehandleravtale skal sikre at personopplysninger blir behandlet i samsvar med regelverket og setter en klar ramme for hvordan databehandleren kan behandle opplysninger.

4 En behandlingsansvarlig er en fysisk eller juridisk person, en offentlig myndighet, en institusjon eller ethvert annet organ som alene eller sammen med andre bestemmer formålet med behandlingen av personopplysninger og hvilke midler som skal benyttes.

5 En databehandler er en fysisk eller juridisk person, offentlig myndighet, institusjon eller ethvert annet organ som behandler personopplysninger på vegne av den behandlingsansvarlige.

I de tilfeller der revisor avgjør hvilke opplysninger som skal samles inn, er revisor behandlingsansvarlig, og klienten/oppdragsgiver trenger ikke databehandleravtale med oss.

De registrertes rettigheter

De registrerte har fått styrkede rettigheter i den nye personvernlovgivningen. Personer som ønsker informasjon om hva en virksomhet har registrert om dem kan i henhold til loven ta kontakt med virksomheten og be om å få tilsendt en oversikt over opplysningene. Videre kan de be om at opplysninger rettes og slettes. Datatilsynet har nylig utarbeidet et skjema som registrerte kan bruke dersom de ønsker slikt innsyn. Dersom vi mottar slik innsynsbegjæring plikter vi å gi opplysninger om hvilke opplysninger vi har registrert om vedkommende, men vi tenker at det vil være naturlig å henvise personen videre til kommunen for ytterligere innsyn, retting og sletting. I mange tilfeller vil arkivloven kreve at vi oppbevarer opplysningene, slik at sletting ikke er aktuelt.

Vi har utarbeidet og publisert en personvern-erklæring som omtaler virksomhetens håndtering av personopplysninger. Erklæringen inneholder kontaktinformasjon til personvernombudet, og vi oppfordrer til å ta kontakt ved spørsmål. Ved utforming av erklæringen hentet vi noe informasjon fra Datatilsynet og noe fra DnRs bransjenorm.

Dataminimering

Et sentralt personvernprinsipp er dataminimering. Dette innebærer at man ikke skal registrere flere personopplysninger enn det som er strengt tatt nødvendig. Vi har drøftet dette, og unngår å registrere flere opplysninger enn vi trenger. Som regel trenger vi ikke så mange personopplysninger, det holder ofte å registrere et brukernummer eller id-nr. og kanskje bydel, vi trenger ikke navn, adresse, fødselsnummer, i hvert fall ikke når revisjonsoppdraget er avsluttet.

Vi unngår i størst mulig grad å registrere navn og andre personopplysninger som gjør at personer kan gjenkjennes direkte. Spesielt viktig er dette ved revisjon som omfatter særskilte kategorier av personopplysninger, det som tidligere ble kalt sensitive personopplysninger. I stedet bruker vi pseudonymisering (bruk av ulike former for brukernummer, ansattnummer eller andre id-nummer i stedet for navn). Anonymisering av data har også vært diskutert. Med anonymisering menes at man fjerner

alle opplysninger slik at det ikke er mulig å finne informasjon om hvem personen er.

Sletting av data

Det nye regelverket har bestemmelser som sier at personopplysninger ikke skal oppbevares lengre enn nødvendig. Vi har slettet undersøkelser i spørreskjemaverktøyet vårt og dokumentasjon i revisjonsprosjekter og klienter som er eldre enn ti år, jf. bestemmelser i arkivlov og revisorloven. Videre har vi drøftet om vi skal anonymisere data en viss tid etter at revisjonsoppdraget er avsluttet.

Risikovurdering

Høsten 2017 gjennomførte vi en risikovurdering der vi identifiserte uønskede hendelser som kan skje hos oss og som gjelder personopplysninger. Vi brukte en ettermiddag til et gruppearbeid. Personvernombudet og IT-sikkerhetsansvarlig fulgte opp og vurderte sannsynlighet og konsekvens for de ulike hendelsene. Deretter utarbeidet vi tiltak basert på de hendelsene med størst alvorlighetsgrad.

Informasjon

Underveis i arbeidet har vi hatt informasjon, presentasjoner og diskusjon i våre faste kontormøter.

Rutiner

Vi har utarbeidet et utkast til skriftlige rutiner basert på en mal fra Datatilsynet. Malen hjalp oss i gang, ga struktur og retning for arbeidet, og bidro til at vi fikk rutiner på alle de viktige områdene. Malen var imidlertid omfattende og passer nok best til store virksomheter. Vi har derfor slettet flere rutiner og forenklet innhold og språkdrakt.

Rutinene våre kan deles inn i tre deler: En overordnet beskrivelse av internkontrollen på området, rutiner for behandling av personopplysninger og avvikshåndtering. I tiden fremover vil vi gå gjennom rutinene og forbedre dem ytterligere.

Kloke grep

Hvis vi skal trekke fram noen «kloke grep», var det å skaffe kunnskap, ta ett skritt i gangen og arbeide

Rutinene våre kan deles inn i tre deler: En overordnet beskrivelse av internkontrollen på området, rutiner for behandling av personopplysninger og avvikshåndtering

over tid. Man må erkjenne at dette arbeidet ikke lar seg gjøre over natten, men at det er en prosess, som alt annet internkontrollarbeid. Videre erfarte vi at det er viktig å samarbeide om å lage rutiner og sikre god informasjon til medarbeiderne. Vi har hatt stort utbytte av å diskutere med andre revisjonsenheter. Datatilsynet har mange gode råd på sine nettsider. De har også flere gode veiledere og en god blogg. ☺



Personvernprinsippene:

Lovlig, rettferdig og gjennomsiktig

- Det må finnes et rettslig grunnlag for den behandlingen en virksomhet ønsker å gjøre.
- Behandlingen av personopplysninger skal gjøres i respekt for de registrertes interesser og rimelige forventninger. Behandlingen skal dessuten være gjennomsiktig og forståelig for de registrerte, den skal ikke foregå på fordekte eller manipulerende måter.
- Behandling av personopplysninger skal være oversiktlig og forutsigbar for den registrerte. Den det behandles opplysninger om skal være informert om dette.

Formålsbegrensning

- Personopplysninger skal kun behandles for spesifikke, uttrykkelige, angitte og legitime formål.
- Personopplysninger kan ikke gjenbrukes til formål som er uforenelig med det opprinnelige.

Dataminimering

- Prinsippet om dataminimering innebærer å begrense mengden innsamlede personopplysninger til det som er nødvendig for å realisere innsamlingsformålet.

Riktighet

- Personopplysninger som behandles skal være korrekte. Opplysningene skal også oppdateres hvis det er nødvendig.

Lagringsbegrensning

- Prinsippet om lagringsbegrensning innebærer at personopplysninger skal lagres slik at de slettes eller anonymiseres når de ikke lenger er nødvendige for formålet de ble innhentet for.

Integritet og fortrolighet

- Personopplysninger skal behandles slik at opplysningenes integritet og fortrolighet beskyttes.

Ansvarlighet

- Prinsippet om ansvarlighet understreker den behandlingsansvarliges ansvar for å opptre i samsvar med reglene for behandling av personopplysninger.

Kilde: Datatilsynet

Kathrine Moen Bratteng er forvaltningsrevisor og personvernombud ved Trondheim kommunerevisjon. Hun har hovedfag i sosiologi fra NTNU og MBA i offentlig revisjon fra NHH. Hun har tidligere arbeidet i analyseselskapet Sentio Research Norge AS, i Aetat og Møre og Romsdal fylkeskommune.



Av **Renate Borgmo**,
seniorrådgiver i NKRF

NKRFs Kontrollutvalgs- konferanse

The Qube – Clarion Hotel & Congress
Oslo Airport, 30-31 januar 2019

Den 15. Kontrollutvalgskonferansen | #ku19nkrf | ble avholdt 30. og 31. januar i The Qube på Gardermoen og samlet rundt 640 deltakere fra hele landet.



Samtale om bruk av kommunale midler. F.v.: Anne Grosvold, Henning Carr Ekroll, Vegard Venli og Anne Mette Øvrum.



Daglig leder Rune Tokle, NKRF og konferansier Anne Grosvold ønsker velkommen.

En samleside for konferansen med lenker til dokumentasjon, nyhetsoppslag, bakgrunnsinformasjon og lignende, finner du her: <https://www.nkrf.no/nkrfs-kontrollutvalgskonferanse-2019>.

Konferansier for første dag var *Anne Grosvold*, journalist og tidligere programleder i NRK. Mens *Mona Moengen*, daglig leder i Romerike Kontrollutvalgssekretariat IKS, og leder for kontrollutvalgskomiteen i NKRF, loset deltagerne gjennom dag to. *Ingrid Bjørnov* ga under festmiddagen en oppvisning i mesterlig musikalitet, men også et personlig show, til latter og ettertanke.

«Dette, – er det dere er til for!» Medlemmer av kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner, sameetinget! Dere er utpekt for å passe på fellesskapets verdier og verdien av å ha et lokaldemokrati. Det er viktig at innbyggerne kan stole på at fellesskapets midler brukes i henhold til det fellesskapet har bestemt. Velkommen til landets største kommunale konferanse, innledet møteleder Anne Grosvold og daglig leder i NKRF, *Rune Tokle*.

2018 var et år preget av mange skandaler, store saker og medieoverskrifter, og det var dagsaktuelle temaer som stod på programmet under årets konferanse. Tolgasaken og Boligbygg-saken, boken «Skattepengene som forsvant» av Henning Carr Ekroll, medias undersøkende journalistikk og kommunenes egenkontroll.

Temaene representerer på hvert sitt vis en rekke utfordringer og problemstillinger som både kommunene som forvaltere, og kontrollutvalgsmedlemmene må ta stilling til i sitt virke som folkevalgt «kontrollør». Gjennomgående for konferansen ble

balansen mellom tillit og kontroll, samt vektlegging av kontrollutvalgenes viktige jobb, fremhevet av flere av foredragsholderne.

Aase Marthe J. Horrigmo, statssekretær for kommunal- og moderniseringsminister Monica Mæland, understreket at kontrollutvalget er valgt til å utøve kontroll på vegne av kommunestyret og er en nødvendig del av kommunens egenkontroll blant annet som følge av at kommunen har fått flere oppgaver, og økende kompleksitet. Det er innbyggerne som rammes, og det er dere som passer på at dette er på stell, sa Horrigmo videre, og poengterte at sekretariatet er en viktig støttespiller og faglig ressurs i arbeidet. Vi lever i et tillitsbasert samfunn, har høy tillit til våre medmennesker, og en grunnleggende tro på at vi vil hverandre vel. Det er den største verdien vi har i det norske samfunn. Med tillit tror vi at andre vil handle på måter som er gode for oss. Tillit er en erstatning for direkte kontroll og er viktig for sosial integrasjon, stabilitet og økonomisk effektivitet. Samtidig er det viktig at det utøves kontroll, at viktige saker, så som Tolga- og Boligbyggsaken løftes frem i lyset. Statssekretæren viste også til medias viktige rolle med å ta tak i slike saker.

Kommunene må ha god styring og kontroll med egen virksomhet. Uten styring og kontroll får ikke kommunene levert tjenestene de skal og vil miste innbyggernes tillit. Forslaget til ny kommunelov inneholder flere nye tiltak som legger enda bedre til rette for dette arbeidet. Egenkontrollen er styrket, kontrollutvalgets medlemmer økes fra tre til fem, og grensegangen mellom hva som kan utføres av kontrollutvalgssekretariat og hva som må betraktes som



Konferansier Anne Grosvoll.

revisjon er tydeliggjort. Departementet har arbeidet for at struktur og språk i ny lov og forskrift skal være enkel og lett tilgjengelig for brukerne. Det er en målsetning at klare og tydelige forskrifter gir grunnlag for god regeletterlevelse, uttalte Horrigmo avslutningsvis, og ba kontrollutvalgene på det sterkeste å sende inn høringsuttalelse for forskriftene som kommer.

Tolgasaken

Tenk deg at du ikke lenger får styre din egen bank-konto, tenk deg at ingen spør hva du vil, fordi noen hevder du ikke er i stand til å forstå. Tenk deg at dette skjer på bakgrunn av en diagnose du ikke har.

I flere år var tre brødre uvitende registrert som psykisk utviklingshemmede i Tolga kommune i Hedmark. Historien ble avslørt av VG i oktober 2018, og har fått mange til å reagere. Gravejournalist, *Mona Grivi Norman* og *Maria Mikkelsen* fortalte en rystende historie om hvordan VG det siste året har fulgt brødrene som alle har vært en del av denne statistikken og for første gang fått vite at hjemkommunen i flere år har registrert dem som psykisk utviklingshemmede. Diagnosene ga ikke bare mer penger til Tolga kommune. De ble også brukt til å sette brødrene under personlig og økonomisk vergemål, som vil si at staten griper inn i brødrenes liv og økonomi. Lovens hovedregel sier at den som skal få verge, skal samtykke. I over to år har brødrene kjempet for å bli kvitt et vergemål hverken kommunelegen eller Fylkesmannen spurte dem om de ville ha. Legen som hadde satt diagnosen, hadde brødrene aldri møtt.

Vi får ofte tips om saker hvor det er begått urett, fortalte journalistene, og i dette tilfellet var det en nær

venn av brødrene som sendte VG et brev og forklarte om uretten som var begått. Denne familien hadde opplevd å ikke bli hørt, og ved å balansere kildene og stille kritiske spørsmål besluttet VG å se på saken gjennom tre stadier.

De ønsket å grave i brødrenes historie og barndom, de ville analysere registreringen av psykisk utviklingshemmede i alle kommuner og undersøke hvordan vergemålsordningen fungerer. VG-journalistene kunne fortelle at Tolga kommune fra 2013 til 2014 doblet antall personer registrert med psykisk utviklingshemming, fra fem til ti personer. Kommuner som har et høyere antall psykisk utviklingshemmede, får ekstra penger fordi det koster å gi tjenester til denne gruppen. Men det følger ingen krav til hvordan kommunen bruker pengene. I Tolgas budsjett for 2014 viste den daværende rådmannen til at en økning på fem personer registrert med psykisk utviklingshemming, kunne gi kommunen et «overskudd» på halvannen millioner kroner. Etter VGs granskninger har også to av brødrene fått opphevet vergemålet, mens den tredje har fått det endret. Saken har fått nasjonal oppmerksomhet. Både statsminister Erna Solberg og Tolga-ordfører Ragnhild Aashaug har kommet med uforbeholdne unnskyldninger til brødrene, regjeringen iverksatte full utredning og kontrollutvalget i kommunen ønsket svar.

– Hvis det er gjort feil, må kommunen bare si unnskyld, unnskyld og unnskyld, sier leder av kontrollutvalget i Tolga og tidligere ordfører i kommunen, *Marit Gilleberg*. Kontrollutvalget i Tolga startet sine egne undersøkelser av hvordan brødrene hadde blitt behandlet. De ville til bunns i hvordan brødrene feilaktig kunne bli kategorisert som psykisk utviklingshemmede,

Gilleberg oppfordret deltakerne i salen til å bevare roen dersom de kommer i tilsvarende saker, å holde stø kurs og ha fokus på internkontrollen i kommunen.

og ville vite hvordan rutineene i kommunen var da diagnosene ble stilt i 2013 og hvordan de er nå i dag. Vi sier «Tolga med TÆL – rydder TRÆL». Gilleberg har opplevd at den siste tiden har vært særdeles tung og vanskelig.

Kontrollutvalget i Tolga kommune ville ha svar på tre sentrale spørsmål som omfatter rutineene rundt diagnosesetting i Tolga i 2013 og 2014 og som tidligere ikke har vært tilgjengelig for kontrollutvalget. På hvilket grunnlag ble diagnosen for psykisk utviklingshemming satt? Har alle personene som fikk diagnosen psykisk utviklingshemming i 2013/2014 det i dag også? Hva er årsaken til eventuelle endringer? Hvilke kvalitetssikring- og godkjenningrutiner ligger til grunn for utbetalingsanmodningen til Helsedirektoratet; som godkjennes av rådmann og attesteres av revisor?

Kontrollutvalget bestilte også en forvaltningsrevisjon av saken før den statlige bestillingen var klar. Gilleberg oppfordret deltakerne i salen til å bevare roen dersom de kommer i tilsvarende saker, å holde stø kurs og ha fokus på internkontrollen i kommunen. Gilleberg håper at Tolgasaken har bidratt til å skape en bedre hverdag for psykisk utviklingshemmede og de som trenger verger/begrensede tjenester. Kontrollutvalget er ikke for pyser, sa kontrollutvalgsleder i Tolga avslutningsvis.

Kommunal egenkontroll

Spesialrådgiver *Rune Fjeld* fra Fylkesmannen i Vestland, redegjorde for hvorvidt kommunal egenkontroll er i samspill eller utakt med statlige tilsyn. Tilsyn er intet nytt, sa Fjeld, og viste til at statens tidligere kontroll med kommunenes ulike virksomhet- og ansvarsområder var på en helt annen måte enn i dag, rudimentær og tilfeldig. Ansatsene til statlig kontroll er en følge av den industrielle revolusjon og en utvikling av vernelovgivning for arbeidere fra siste halvdel av 1800-tallet. Kommunene fikk en stadig viktigere rolle som produsent og distributør av velferdsgoder, så både risiko, regulering og tilsyn kan knyttes til sentrale utviklingstrekk i dagens samfunn.

Statlig tilsyn er et inngripende styringsvirkemiddel overfor kommunene. Regjeringen legger derfor til grunn at staten ikke skal kontrollere kommunene i større grad enn nødvendig, og det er både et politisk

og forvaltningsmessig spørsmål om hvor omfattende kontrollene skal være. Selv med et statlig kontrollregime, så er det kommunene selv som har ansvaret for tjenestens lovlighet og kvalitet. Denne rolleforståelsen er det viktig å være klar over. Tilsynet kan aldri si hva kommunene skal gjøre, det er opp til kommunen selv å avgjøre dette. Vi fører tilsyn og kontroll for å sikre kvalitet på tjenestene, fremme tillit til tjenestene og sikre borgernes rettssikkerhet, poengterte Fjeld og oppga flere grunner til at statlige tilsyn og kommunal egenkontroll har begrenset overlapp. Det er kontrollformenes ulike karakter, – statlige tilsyn har én form, lovlighetskontroller, – og dens grunnleggende karakter er både rettsgrunnlaget, rettsanvendelse, relevant faktum og subsumsjon. Det er utarbeidet svært få kommunale egenkontroller i form av å være lovlighetskontroller. Dette medfører at statlige tilsyn må spille på egne faktainnsamlinger, avsluttet Fjeld.

Det store perspektivet trengs når revisjon og kontrollutvalg skal granske kritiske saker på vegne av lokaldemokratiet. *Ole Petter Pedersen*, utviklingsredaktør i Kommunal Rapport, ønsket å gi kontrollutvalgets medlemmer seks grunner til at kontroll og revisjon trenger mer ressurser enn de har i dag. Kommunal Rapport har i forkant av konferansen gjennomført en undersøkelse blant kontrollutvalgets medlemmer om hvordan de opplever å jobbe i utvalget.

Grunn 1, be om mer penger, dere er de eneste i verden som sier at dere ikke trenger mer penger. Dere svarer unisont nei på dette spørsmålet. Men min hypotese er at dere er forsiktige. For å få mer kontroll og revisjon i kommunal virksomhet, må dere undersøke mer. Å få revisjonen til å gjøre en bedre jobb for mindre penger og ressurser, tror jeg er vanskelig, sa Pedersen. Videre viste han til at statusen er lav. Du kan ikke være både betydningsfull og ha lav status. 85 prosent av de spurte svarer at dere har høy betydning, mens 8 prosent svarer at dere har høy status. Skal dere ha høyere status må dere være mer tydelige i kommune-styremøtene. Kontrollutvalget blir veldig synlig når det er en stor skandalesak og veldig usynlig ellers. Grunn 3, dere må løfte blikket og se utover! Kontrollutvalget er utnevnt av kommunestyret og revisjonen rapporterer



Boligbyggsaken. F.v.: Mona Moengen, Knut Gjernes, Kjetil Sæter og Ola Kvisgaard.

til dere, men det er allikevel verken kommunestyret eller ordføreren dere jobber for. Dere jobber for innbyggerne! Grunn 4, undersøk om ting går riktig for seg, vi trenger større innsats mot korrupsjon. Grunn 5, kommunene er for dårlige til å kontrollere at kontakten med næringslivet foregår på riktig måte. Hvis din kommune kjøper tjenester fra private leverandører, må dere kontinuerlig kontrollere at dette foregår på riktig måte. Grunn 6, det som er politisk aktuelt, må faktasjekkes. Undersøkelsene som sjekkes bør være flere, mer kritisk og gjentas hyppig. Husk at dere jobber for innbyggerne, vær synlige og lett tilgjengelige!

Boka «Skattepengene som forsvant» av *Henning Carr Ekroll*, forfatter og nyhetssjef i Aftenposten, dannet utgangspunkt for en diskusjon om bruk av kommunale midler. Øvrige deltakere i panelet var journalist i NRK, *Vegard Venli* og *Anne Mette Øvrum*, leder av kontrollutvalget i Sør-Odal kommune. Samtalen ble ledet av *Anne Grosvold*.

Ekroll jobbet med en rekke prosjekter over mange år, prosjekt med lite hensiktsmessig pengebruk og som viser hvordan politikere og byråkrater i offentlig sektor har kastet bort milliarder av kroner av fellesskapets midler. Såpass mange etter hvert, at han kunne skrive en bok. En bok som gir innblikk i IT-prosjekter som sprekker med summer tilsvarende et lands bruttonasjonalprodukt, rasteplasstoiletter som er dyrere enn en villa og forsvarsanlegg som legges ned halvannen time etter åpning. Vi fikk et bilde om hvor galt det kan gå når politiske ambisjoner, tro på egen fortrefelighet og en tilsynelatende utømmelig pengesekk settes sammen.

Hvor var kontrollutvalget da? spør Grosvold lederen av kontrollutvalget i Sør-Odal kommune.

Hvilken oppgave skal et kontrollutvalg ha, og hvilken kompetanse har man for å bekle et slikt verv?

svarer Øvrum. Fra et kontrollperspektiv, hvor mye tid har kontrollutvalget til å sette seg inn i slike saker? Hvis du har tre medlemmer i et utvalg som ikke får informasjon, og kanskje ikke har den nødvendige kunnskap eller kompetanse, hvordan skal man sette seg inn i slike saker da?

Gravejournalist Venli legger til at det er gjennom omfattende innsynsarbeid og dataanalyse, enorm nysgjerrighet og gjennomgang av hundrevis av dokumenter, man får frem slike resultater. Men poengterer at media ikke er i konkurranse mot kontrollutvalget. Tett og god dialog med kontrollutvalgene er viktig, sier han, og legger til at han har personlig erfaring med tillitsfullt samarbeid.

Øvrum legger vekt på at det er flott at media avslører og avdekker arbeid de selv ikke besitter ressurser til å gjennomføre. Vi er ikke heltidspolitikere, dette vervet har vi ved siden av ordinært arbeid. Samtidig ser hun at noe av løsningen videre kan ligge i sammenslåing av kommuner, å skape et større fagmiljø og å øke kompetansen.

Tone Sofie Aglen, politisk redaktør i Adresseavisen, berørte også temaet medias rolle versus den kommunale egenkontrollen. Det media skriver om, det bryr politikere seg om! De sakene media setter på dagsorden, er de sakene politikerne ofte tar opp i kommunestyret, som spørsmål til rådmannen eller i spørretimen på Stortinget. Vi ser også at mange av de sakene media løfter opp ender som bestilling til kommunerevisjonen. Så ser vi at det media avdekker ofte får store konsekvenser. Hva ville skjedd i Tolga, og med Boligbyggsaken dersom VG og Dagens Næringsliv ikke hadde begynt å grave i det, spurte Aglen. En annen sak hun fremhevet var Tysfjord-saken, hvor det sommeren 2016 kom frem påstander om en omfattende overgreps-

kultur i en liten kommune i Nordland. 151 saker ble etterforsket av politiet i etterkant.

Det er nesten så man ikke tror det man leser! Saken fikk også store samfunnsmessige konsekvenser med sterk kritikk både av kommunen som åpenbart har feilet på mange områder, men også politiet. Det er med bakgrunn i slike viktige saker vi kan snakke om pressens viktige samfunnsrolle. Samtidig vet vi at hverdagen ikke bare er slik som det vi hører i festtaler, det er de færreste sakene vi skriver om som er store viktige gravesaker. De store gravesakene kommer ikke rekende på en fjøl, det krever tillit, og det krever hardt arbeid over tid. De beste ideene og tipsene får vi når vi er ute og snakker med folk.

Kystad-saken i Trondheim ble offentlig kjent fordi Adresseavisens journalister begynte å grave i den. Uten disse avsløringene ville vi aldri hatt en Kystad-sak. Det er derfor også en dyp uro over at det kan finnes flere eksempler på uheldig politisk påvirkning som ikke er kjent. I Trondheim førte dette til et vendepunkt for kontrollutvalget, de fikk mye oppmerksomhet, og oppmerksomhet avler status, sa Aglen og viste til undersøkelsen Kommunal Rapport hadde utarbeidet. Aglen avsluttet sitt foredrag med spørsmålet; er media en medspiller eller motspiller og svarte kjapt at media definitivt er en medspiller, noen ganger irriterende, andre ganger krevende, men slik må det være!

Personvern i Kommune Norge

Det ble i 2018 innført en ny personvernlovgivning i hele EU/EØS. Den viktigste endringen i personvernet er kanskje at det nå er flere enn bare oss i Datatilsynet som synes personvern er viktig, uttalte *Camilla Nervik*, fagdirektør i Datatilsynet. Personvern handler om retten til et privatliv og retten til å bestemme over egne personopplysninger. Befolkningen er stadig mer digitale og flere kjenner på kroppen hva personvern er. Hva skjer med et samfunn hvor befolkningens tillit til at vi behandler opplysninger riktig blir svekket, spurte Nervik og refererte til blant annet begrepet «fake news».

Vi er i stor grad overlatt til at virksomhetene som har opplysninger om oss, tar gode valg. Personvern-begrepet refererer ikke bare til vernet av privatlivets fred og den enkeltes personlige integritet. Begrepet innebærer i stor grad også vernet av enkeltpersoners rett til å ha innflytelse på bruk og spredning av personopplysninger om seg selv. Vi som forbrukere er krevende og vi forventer at data blir behandlet riktig. Digitalisering, effektivisering, produktutvikling og videreutvikling av tjenester avhenger av at folk har tillit til å dele opplysninger. Hvis folk ikke har tillit til at opplysninger om dem behandles på en god måte, kan det begrense hvor villig de er til å dele opplysninger, for eksempel hos legen eller på sosiale medier. Personvernforordningen (GDPR) inneholder både rettigheter

og plikter knyttet til behandling av personopplysninger, og felles for alle reglene er at de bygger på noen grunnleggende prinsipper for personopplysningsvern som er beskrevet i personvernforordningens artikkel 5. Alle som behandler personopplysninger har en plikt til å vurdere risikoen knyttet til behandlingen. Dersom en virksomhet mener at en planlagt behandling sannsynligvis vil utgjøre en høy risiko for enkeltpersoners rettigheter og friheter, har den plikt til å gjennomføre en vurdering av personvernkonsekvensene. Nytt for offentlige virksomheter er også at de må ha personvernombud, de skal sørge for informasjonssikkerhet, dokumentere, samt gjennomføre risikovurderinger.

Boligbyggsaken

Boligbygg Oslo KF er et kommunalt foretak som eier, forvalter og leier ut Oslos kommunale boliger. Det er over 11 000 boliger, med mer enn 25 000 mennesker. Boligene er fordelt på alle de 15 bydelene i Oslo kommune.

Boligbygg-saken i Oslo er stadig blitt utvidet og omfatter nå 500 leilighetskjøp for mer enn 1,4 milliarder kroner. Det ble slått alarm og satt i gang gransking etter at Dagens Næringsliv avdekket hvordan investorer hadde videresolgt bygårder og leiligheter til Boligbygg med milliongevinst.

«Slik gjorde vi det», var tema for foredraget til *Kjetil Sæter* og *Knut Gjernes*, journalister i Dagens Næringsliv, som fortalte om metode og prosess av Boligbyggsaken i Oslo kommune. Pressens viktigste oppgave er å følge med på penger og hvordan de blir brukt. Store summer, – vi føler at de som håndterer eiendom ikke har et eierskap til pengene, og der kommer dere inn i bildet, sa journalistene henvendt til salen. – Men ikke gjør jobben for godt, da har ikke vi noe å gjøre.

Dagens Næringsliv startet undersøkningen etter et tips som gikk ut på at en navngitt person hadde vært løsmunnet og sagt at noen hadde tjent mye penger på å selge eiendom til Oslo kommune, og at vi burde sjekke bakgrunnen deres. Journalistikk er et strategispill, og vi så på dette prosjektet litt som å spille sjakk. Alle trekkene er like viktige, og vi prøver å tenke mange trekk fremover. Hva er det beste trekket? Hva gjør Boligbygg om vi gjør slik eller sånn? Det har vært et spill hele veien, forteller Gjernes. Vi var opptatt av å bygge opp en skikkelig plattform og posisjonere oss før vi gikk til angrep. Prosjektet ble delt inn i fire faser, hvor fase 1 bestod av innledende undersøkelser, fase 2 var research i det stille, vi skulle samle mest mulig informasjon, fase 3 var innsynsfasen, mens fase 4 var oppfølging.

I den første fasen av arbeidet skaffet de seg kunnskap ved å lese tidligere artikler om Boligbygg. Det var blant annet skrevet at kommunen skulle bruke milliarder av kroner på å kjøpe leiligheter på det åpne



Statssekretær Aase Marthe J. Horrigmo åpnet konferansen.

markedet. Vi skjønnte ikke hvordan noen kan tjene så mye penger hvis de tilfeldigvis selger til kommunen. Her var det heller ikke bare solgt en leilighet, det ble solgt flere. Vi skjønnte at det måtte være noe galt med systemet, og at vi burde se nærmere på dette. Dermed gikk arbeidet over i fase to der det handlet om å dokumentere at kommunen hadde kjøpt leiligheter, og som det etter hvert skulle vise seg, flere bygårder på det lukkede markedet. Det var imidlertid mye arbeid som lå bak for at journalistene skulle finne de uregelmessige handlingene blant kommunens registrerte eiendommer. Spesielt siden tipset gikk ut på at det var brukt blanko-skjøter, som er midlertidige kontrakter på eiendoms-handel uten tinglysing i offentlige registre. Journalistene bygde etter hvert sin egen database over kommunens eiendommer i Oslo og kunne fortelle at tilstedeværelse i denne saken ikke bare har handlet om å lage scener, men om observasjon som metode i seg selv. De viser til bildet av et whiteboard med tekst på leiligheter i en Holmenkollen-leilighet, et møte mellom en snekker og en Boligbygg-ansatt og flere telefonsamtaler. De startet etter hvert innsynsfasen overfor Boligbygg og opplevde at de stort sett fikk det de ba om av informasjon, selv om opplysningene var noe mangelfulle. Etter lang tid startet skrivefasen, og ikke lenge etter publisering hadde offentlige etater razzia mot tre adresser i saken. Denne saken viser også hvor viktig tipset kan være, sier Sæter og Gjernes. For å gjøre denne saken uten det konkrete tipset i begynnelsen, mener journalistene hadde vært vanskelig.

Det er et interessant samfunnsoppdrag å være kontrollutvalgsleder, sa *Ola Kvisgaard*, leder av kontrollutvalget i Oslo kommune. Han ga forsamlingen et innblikk i kontrollutvalgets rolle i undersøkelsen av Boligbyggsaken.

Etter at Dagens Næringsliv begynte å se nærmere på boligkjøpene og publisere en serie artikler om saken, innledet Økokrim etterforskning. Dagens Næringsliv skrev at Boligbygg har kjøpt eiendom for 222 millioner kroner av to selgere som har en historie som såkalte konkursgjengangere. Selgerne skal ha tjent 60 millioner kroner på handelen med kommunen. Saken fikk store

konsekvenser, én person ble siktet for grov økonomisk utroskap, direktøren for Boligbygg måtte gå av og det samme gjorde resten av styret. Nytt styre besluttet at revisjonsfirmaet Deloitte skulle gjennomføre en ekstern, uavhengig granskning av eiendomstransaksjonene. Parallelt bestilte kontrollutvalget en forvaltningsrevisjon knyttet til kjøp og salg av boliger i Boligbygg Oslo KF. Det viktigste ble å se nærmere på rutiner, fullmakter og de lov- og regelbrudd som har vært i Boligbygg.

Kommunerevisjonens rapporter, «Styring av Boligbygg Oslo KF for å forebygge korrupsjon og misligheter» og «Eiendomstransaksjoner Boligbygg Oslo KF», viser sammen med Deloitte rapport at det har vært et betydelig antall alvorlige mangler i forbindelse med kjøp av boliger i Boligbygg. Herunder i internkontrollen i hele linjen fra kjøpsteamet i Boligbygg og opp til og med byråden. Dette har gitt økt risiko og større handlingsrom for uønskede handlinger, samt økt risiko for lavere kostnadseffektivitet. Undersøkelsene viste at det har vært manglende forståelse og erkjennelse i Boligbyggs ledelse og styre og hos byrådet (både forrige og nåværende) når det gjelder omfang, kompleksitet og nødvendig samhandling for å ivareta oppgavene foretaket fikk i og med Tøyen-vedtaket. Vedtaket medførte stor endringsrisiko, og det ble ikke iverksatt nødvendige risikoreduserende tiltak. Det ble i for stor grad fokusert på måloppnåelse knyttet til antall boliger og budsjett, mens det ble underfokusert på etterlevelse av normer og standarder.

Kontrollutvalgsleder Ola Kvisgaard omtalte saken som «en av de største skandalene Oslo kommune har vært utsatt for på lang tid». Han oppfordret deltakerne i salen, dersom de skulle komme i lignende situasjon, til å samarbeide med journalister og media, by på kunnskap, vurdere tidsbruk og fremdrift og la kommunerevisjonen være fagressurs og utfører. Ikke minst er det viktig å ta eierskap til prosessen og holde bystyrekomiteen orientert, avsluttet Kvisgaard.

Neste års Kontrollutvalgskonferanse arrangeres samme sted 29. – 30. januar 2020. 🕒



Av **Mona Moengen**, daglig leder, Rokus
– Romerike kontrollutvalgssekretariat IKS og
Ole Kristian Rogndokken, tidl. daglig leder i NKRF og driver
nå enkeltpersonforetaket OK Rogndokken

Kvalitetssystem for sekretariat – hvorfor og hvordan

God internkontroll bidrar til å forebygge feil og uønskede hendelser, samtidig som den bidrar til kvalitet, effektivitet og forutsigbarhet i tjenesteleveransene.

Med internkontroll menes det administrative kontrollansvaret, det vil si systematiske tiltak og prosesser som skal sikre at virksomhetenes aktiviteter planlegges, organiseres, utføres og vedlikeholdes i samsvar med for eksempel *NKRFs Veileder for god skikk og praksis for kontrollutvalgssekretariatene* (2018). Gjennom arbeidet med veilederen har det blitt klarere at også sekretariater har behov for internkontroll og kvalitetssystem. Men også lovkrav som ny personvernlovgivning, som krever at organisasjoner har gode rutiner rundt datasikkerhet, fordrer at sekretariater for kontrollutvalg har god internkontroll.

En forutsetning for god internkontroll er at det gjennomføres risikovurderinger. Risikovurderinger beskrives som systematiske gjennomganger for å identifisere aktiviteter eller andre forhold som medfører fare for uønsket lav kvalitet, manglende måloppnåelse, mangelfull regeletterlevelse eller mangelfull rapportering (KS 2013¹, COSO 2013²). Risikovurderingene legger grunnlaget for å finne tiltak og aktiviteter for å redusere risikoen. Sekretariatet står ovenfor en rekke risikoer, internt og eksternt, som vi må ta hensyn til i arbeidet vårt.

For sekretariater står kravet til forsvarlig utredning av sakene som vi skriver sentralt. Ifølge ny kommunelov § 23-7 annet ledd skal sekretariatet påse at de sakene som behandles av kontrollutvalget, er forsvarlig utredet, og at utvalgets vedtak blir iverksatt.

Hva ligger i forsvarlighetskravet? I Rokus foretok vi en vurdering av vår interne kontroll, og kom til at vi hadde behov for å utvikle dette. Utviklingsarbeidet er forankret i styret, som har det overordnede ansvaret for driften av selskapet. Vi engasjerte Ole Kristian Rogndokken til å bistå oss i prosjektet. I

denne forbindelse gjennomgikk vi ulike lover, regler og standarder (september 2017) for å se om det var spesielle krav rettet mot kontrollutvalgets virksomhet. Utover kravet til at rådmannen skal få anledning til å uttale seg om saker som kontrollutvalget vil rapportere til kommunestyret, fant vi at det i de aller fleste saker (alle?) ikke er spesielle lover, forskrifter eller standarder som kan utdype forsvarlighetsbegrepet for kontrollutvalgets saker. Det er de generelle saksbehandlingsreglene for kommuneforvaltningen som gjelder. Det er dog noen spesialtilfeller knyttet til samhandlingen mellom kontrollutvalgssekretariatet og revisor som trenger spesiell oppmerksomhet. (Jf. Prop 46 L (2017-2018) pkt. 24.5.4 og NKRFs veileder for god skikk og praksis for kontrollutvalgssekretariatene). Dette medfører at sekretariatene selv må lage rutiner som sikrer forsvarlighetskravet.

Rogndokken bisto Rokus i arbeidet med å foreta risikovurderinger og vurdering av risikoreduserende tiltak. Årshjulet for kontrollutvalget var utgangspunktet for arbeidet, men også andre typiske saker sekretariatet utarbeider, forhold til de ansattes habilitet mv. ble risikovurdert.

Kartleggingen og vurderingene ble gjennomført med utgangspunkt i strukturen i COSO-rammeverket. Innledningsvis ble rammeverket presentert for de ansatte, for deretter å se spesielt på vurderingen av kontrollmiljø og en konkret gjennomgang av de ulike sakstypene som er aktuelle for et kontrollutvalgssekretariat. Eksempel på type saker er oppfølging av tidligere saker, forberedelser av orienteringer, henvendelser, bestillinger og dialog med revisor. Vi så på formålet med sakene, hvilke risikoforhold som truet en forsvarlig saksforberedelse og ulike risikoreduserende tiltak. Som utgangspunkt for denne sekvensen hadde innleid konsulent laget et notat med problemstillinger og innspill til tiltak knyttet til hvert saksfelt. Sluttproduktet for

¹ Rådmannens internkontroll. Hvordan få orden i eget hus?
² Internkontroll – et integrert rammeverk

denne sekvensen inneholdt en opplisting av risikoer for de gjennomgåtte områdene, med tilhørende omforente forslag til risikoreduserende tiltak.

Rokus har tre ansatte som jobber relativt selvstendig, og det viste seg at det på enkelte områder var noe ulik praksis. Dette var i seg selv et interessant funn, vi trodde vi hadde en praksis som var nokså lik. For å få en ensartet praksis ble risikovurderingene gjennomført samlet. Dette var nyttig og lærerik for oss, og ga oss økt bevissthet om risikovurderingen. Det var nyttig for prosessen å ha et «utefra perspektiv». I tillegg fikk vi en systematisk tilnærming til risikokartleggingen og foretok vurdering av relevante risikoreduserende tiltak sammen.

I etterkant av dette har Rokus startet arbeidet med å lage rutinebeskrivelser for saker. Dette er tidkrevende. Sekretariatet utarbeider en mengde ulike saker og sakstyper. Vi forbereder både årshjulssaker som kan være mer rutinepregede, og unike saker som hendelser og prosjektplaner for forvaltningsrevisjon. Sistnevnte kategori saker krever mer skreddersøm, og vi har forsøkt å identifisere hva som må/skal beskrives og vurderes i slike saker. Utgangspunktet er at saken skal være forsvarlig utredet. I tillegg ønsker vi at tjenesten vi tilbyr skal ha lik prosesskvalitet, altså følge like standarder og prosedyrer hver gang så langt det er mulig. Vi har som mål at kvalitetssystemet skal fokusere på at vi ønsker å få til kontinuerlige forbedringer i arbeidet vårt.

Kan sekretariatene bygge på den internasjonale standarden for internkontroll for revisorer – ISQC 1³?

Dette er en standard som er laget for å etablere og vedlikeholde et system for kvalitetssikring. Den gir revisjonsselskapet rimelig sikkerhet for at revisjonsselskapet og personalet etterlever faglige standarder og relevante lovmessige og regulatoriske krav, og for at uttalelser som avgis av revisjonsselskapet eller oppdragsansvarlige revisorer er hensiktsmessige ut fra omstendighetene. NKRFs kontrollutvalgskomite har vurdert om standarden kan passe som et utgangspunkt som kvalitetssystem for sekretariat. Foreløpig konklusjon er at ISQC 1 ikke egner seg som utgangspunkt for sekretariat. Komiteen jobber videre med dette, og det er ikke umulig at dette vil være tema på NKRFs sekretariatssamling i september. ☺

³ ISQC 1 Kvalitetskontroll for revisjonsfirmaer som utfører revisjon og begrenset revisjon av regnskaper samt andre attestasjonsoppdrag og beslektede tjenester

Romerike kontrollutvalgssekretariat IKS (Rokus) ble etablert i mars 2012 med alle de 13 kommunene på Romerike som eiere. I tillegg leverer sekretariatet tjenester til Asker og Bærum kommuner.

Aktuelle kurs nå:

Faglig oppdatering og nettverksbygging!

- Arena for forvaltningsrevisjon 2019
- Møteplass for selskapskontroll 2019
- A.2.43 Kvantitative metoder i forvaltningsrevisjon
- A.2.47 Kvalitative metoder i forvaltningsrevisjon
- KOMØK19 - Kommuneøkonomikonferansen 2019
- NKRFs Fagkonferanse 2019

12. – 13. mars	Lillestrøm
14. mars	Lillestrøm
7. – 8. mai	Lillestrøm
14. – 15. mai	Lillestrøm
27. – 28. mai	Oslo
12. – 13. juni	Hamar



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

KOMREV NORD IKS



Andrea Engen (24) har bachelor i revisjon fra Universitetet i Stavanger og begynte i starten av 2018.



Tove Kronstad Sundstrøm (48) er utdannet siviløkonom ved Handelshøyskolen i Bodø og statsautorisert revisor fra Norges Handels-høyskole. Tove har 18 års erfaring fra privat revisjon i selskapene EY og PWC. Tove begynte høsten 2018.



Renate Kristiansen (41) er cand.jur. fra Universitetet i Tromsø. Hun har tidligere jobbet som seniorrådgiver hos Fylkesmannen i Troms, oppvekst og utdanningsavdelingen. Renate startet våren 2018.



Trine-Lise Hultgren (27) har bachelorgrad i revisjon fra Universitetet i Tromsø og har vært ansatt siden høsten 2018.



Ida Simonsen (28) er utdannet jurist fra Universitetet i Tromsø. Hun har tidligere arbeidet som universitetslektor ved Universitetet i Tromsø og begynte vinteren 2018.

**Velkommen til NKRFs
Arena for forvaltningsrevisjon 2019 og
Møteplass for selskapskontroll 2019
Scandic Lillestrøm, 12. – 13. og 14. mars 2019**

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.facebook.com/
kommunerevisor1
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., 1.3., 2.5., 1.7., 2.9. og 1.11
Frist for innsending av stoff til
NKRF er som hovedregel den
5. i måneden forut for
utgivelse.

Abonnementspris:
Kr 425 pr. år

Forsidebilde:
Knut Erik Lie

Annonsepriser:

1/1-side bakside kr 5 800
1/1-side andre sider kr 5 300
3/4-side kr 4 700
1/2-side kr 4 100
1/4-side kr 3 000
1/8-side kr 1 800
Prisene er ekskl. mva.
Rabatt vurderes ved flere
innrykk.
Andre annonseformat etter
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 Vika
0115 Oslo

NKRF
fagkonferanse
2019

Velkommen til
fagkonferansen!
2019

#fk19nkrf



Scandic, Hamar 12.–13. juni



Norges Kommunerevisorforbund

— på vakt for fellesskapets verdier

www.nkrf.no / post@nkrf.no / www.twitter.com/nkrf / www.facebook.com/NKRF.no