

Les mer om:

Tolgasaken og kontrollutvalget

**Ny budsjett- og regnskapsforskrift
– NKRFs høringsuttalelse**

Kronikk: Tillitens grenser

- | | |
|---|---|
| <p>2 25 år siden ...
Bjørn Bråthen</p> <p>3 Bedre rammer for kommunal egenkontroll – men synligheten må vi skape selv
Styreleder Per Olav Nilsen</p> <p>4 Tolgasaken og kontrollutvalget
Marit Gilleberg (A), leder i kontrollutvalget i Tolga kommune</p> <p>7 Ny budsjett- og regnskapsforskrift – NKRFs høringsuttalelse
Knut Erik Lie, seniorrådgiver, NKRF</p> <p>10 Kronikk: Tillitens grenser
Tor Dølvik, spesialrådgiver i Transparency International Norge og medlem av Kommunesektorens etikkutvalg</p> <p>11 Revisjonsrapporter – hvem rådgis?
Bjørn Ølberg, seniorrådgiver, Byrådsleders avdeling, Bergen kommune</p> | <p>15 Et eksempel på den røde tråden mellom digitaliseringsmålsetninger og virksomhetsstyring – Undervisningsbyggs porteføljeplan
Fung. eiendomsdirektør Maren Ormestad Christiansen og fagansvarlig – risikostyring og planlegging Ayse Nordal, Undervisningsbygg Oslo KF</p> <p>19 Kvalitetssikring av regnskapsrevisjon
Unn Helen Aarvold, leder av NKRFs revisjonskomite og kommunerevisor i Oslo</p> <p>21 Kvalitetskontrollen 2018
Cicel T. Aarrestad, leder i NKRFs kvalitetskontrollkomite</p> <p>24 Hva skjer?</p> <p>27 Nytt om navn
Rogaland Revisjon IKS</p> |
|---|---|

25 år siden ...

Av **Bjørn Bråthen**

Forbundsleder Leif Aarebrot oppsummerte landsmøteperioden 1991-94. Han skrev på lederplass at perioden som begynte i Haugesund i juni 1991, nok for mange medlemmer har vært opplevet som en tid fylt av store og vanskelige saker. Mange viktige avgjørelser var tatt og flere mål for forbundet betegnes som merkesaker eller milepæler med ny kursretning.

Etter Aarebrot's mening hadde det ikke i tidligere perioder i forbundets historie vært utvist så stor aktivitet blant tillitsvalgte, medlemmer og servicekontoret. Av de største sakene trakk han fram følgende:

- Organisering av kommunal revisjon til større revisjonsenheter
- Ny kommunelov med tilhørende forskrifter for revisjon og kontrollutvalg
- Fornylsesordningen for revisorer med krav om godkjenning av kommunal praksis
- Konkretisering av god kommunal revisjonsskikk og utvikling av veiledende revisjonsmetodikk
- De ulike kurstilbud, permanent etter- og videreutdanning samt revisjonsstudiet ved NKS Høgskole
- Utvidelse av servicekontoret
- Standardheving av Kommunerevisoren

Er det behov for et kommunalt regnskapsforum, spurte kommunerevisoren i Gjøvik, Ole Kristian Rogndokken. Han mente et slikt forum burde få som mandat å utvikle standarder for *god kommunal regnskapsskikk*. Han pekte på at begrepet god kommunal regnskapsskikk var tatt inn i budsjett- og regnskapsforskriftene, uten foreløpig å ha fått noe konkret innhold.

Servicekontorets direktør, Øyvind Sunde, hadde vært i Trondheim på Komøk-konferansen og holdt foredraget «Hvilke konsekvenser får ny kommunelov for den politiske internkontrollen i kommunene?». I en artikkel skrevet med utgangspunkt i dette, avsluttet han med:

Til slutt vil jeg litt pompøst si at kontrollfunksjonen i forvaltningen på en måte skal legitimere demokratiet. Så lenge alle følger de politiske spilleregler får vi et samfunn alle aksepterer. Når noen bryter reglene, eller utnytter dem, skapes misnøye og protester. Kontrollinstansene er satt til å ivareta kontrollen med at det offentlige – folkevalgte og ansatte – fungerer innenfor de allment aksepterte reglene og rammene. Da vil folk få tillit til demokratiet. ☺



Styreleder **Per Olav Nilsen**

Bedre rammer for kommunal egenkontroll – men synligheten må vi skape selv

Rammene rundt den kommunale egenkontrollen er i endring. Ny kommunelov ble vedtatt i 2018, og i skrivende stund er nye forskrifter på høring.

Norges Kommunerevisorforbund deltar aktivt i disse prosessene – for å skape bedre rammevilkår for de som jobber med revisjon og tilsyn.

Kontrollutvalgs- og revisjonsforskriften heter det nå. Den er på høring fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet, og skal erstatte dagens to forskrifter, nemlig kontrollutvalgsforskriften og revisjonsforskriften.

Kontrollutvalgenes rolle skal styrkes. Et eksempel på det er at et kontrollutvalg etter ny lov må ha minst fem medlemmer, mot dagens tre. Et annet eksempel er at kontrollutvalget og revisjonen får innsyn i selskaper som utfører oppdrag på vegne av kommunen og fylkeskommunen. Dette vil – hvis vi bruker det rett – være med på å styrke den folkevalgte kontrollen i kommune-Norge.

Revisjon og tilsyn er to sider av samme sak: Kontrollutvalget bestiller oppdrag fra revisjonen. Revisjonen utfører og kommer tilbake til kontrollutvalget med en rapport – som i sin tur behandler denne og innstiller til kommunestyret.

En ganske omstendelig prosess, vil noen si. Men den er nødvendig. Det er en forutsetning for folkevalgt kontroll, at de folkevalgte har noen som gjør jobben og legger fakta på bordet. Arbeidsdelingen mellom kontrollutvalg, sekretariat og revisjon må foredles i praktiseringen av ny lov og forskrift.

Kontrollutvalgets rolle er avgjørende for en god egenkontroll. Lov og forskrift er viktig, men det er ikke det eneste som teller. Like viktig er vår praktisering av disse.

I denne sammenheng vil jeg på det sterkeste oppfordre kontrollutvalgene til å ta mer plass og bruke den tilliten de har fått i sine kommunestyrer. Med dette mener jeg ikke at kontrollutvalgene skal

gå ut over sine fullmakter, men være mer synlig i det kommunale landskapet. Sørg for at innbyggerne vet at dere eksisterer – og hvem dere er! Sørg i hvert fall for at kommunestyrene er bevisst deres eksistens som kommunestyrets kontrollorgan. Denne synligheten kan ikke vedtas, den må skapes.

Jeg tør våge den påstand at jo mer synlig et kontrollutvalg er, jo bedre blir den kommunale egenkontrollen. Flere vil bruke kontrollutvalget, og kontrollutvalgsmedlemmene vil bli mer sikre i utøvelsen av vervene sine.

Og blir den kommunale egenkontrollen bedre – vil det være til fordel for fellesskapets verdier.

Gjennom mange år har Norges Kommunerevisorforbund utarbeidet veiledere som skal hjelpe kontrollutvalg, sekretariat og revisjon til å gjøre en god jobb. Vi vil også bidra til at sekretariat og revisjon utvikler sin skikk og kompetanse til beste for kontrollutvalgene.

Målet vårt er å skape bedre rammevilkår for kontrollutvalgene slik at de kan innta den synlige rollen som behøves – på vakt for fellesskapets verdier! 🕒

Jeg tør våge den påstand at jo mer synlig et kontrollutvalg er, jo bedre blir den kommunale egenkontrollen.



Av **Marit Gilleberg** (A),
leder i kontrollutvalget i Tolga kommune

Tolgasaken og kontrollutvalget

Tolgasaken omhandler tre brødre som fikk vergemål mot sin vilje og var registrert som psykisk utviklingshemmede.

Avisa VG stilte spørsmål om vergemålet til de tre brødrene sommeren 2017 og slik starta det som etter hvert ble Tolgasaken.

Sammendrag

Saken nærmest eksploderte i VG 6. oktober 2018 og ble raskt en nasjonal sak:

Det siste året har *VG fulgt tre brødre* som alle har vært en del av denne statistikken. Gjennom VGs undersøkelser har Lars Peder (35), Arvid (32) og Magnus Holøyen (25) 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. Det vil si at staten griper inn i brødrenes liv og økonomi.

Det framgår av metoderapporten til VG at de ble tipset om vergemålssaken av en venn av familien, og at mora til guttene har vært en av hovedkildene til VG.

Forvaltningsrevisjon av «Enkeltvedtak etter forvaltningsloven» i Tolga kommune, avdekka feil og mangler ved registreringen av psykisk utviklingshemmede allerede i 2013. Dette gjaldt både diagnoser og registrering av brukere. Forvaltningsrevisjonen utløste en ryddejobb i Tolga kommune i 2013 som medførte en økning av antall psykisk utviklingshemmede fra 5 til 10. Dette var brukere som mottok omfattende tjenester.

Tre departementer gransket Tolgasaken fra november 2018. Den 13. november kom det et tilleggsmandat om at Fylkesmannen skulle foreta lovlighetskontroll på alle personer i Tolga som var registrert som psykisk utviklingshemmede i perioden 2013-2017. Rapporten konkluderte med at kommunen hadde feilregistrert to av brødrene, og kommunen fikk tilskudd på feil grunnlag. Den tredje broren hadde feil diagnose. Denne var satt av spesialisthelsetjenesten. Rådmann og revisjon har ikke faglig kompetanse til å vurdere spesialisthelsetjenestens vurderinger/diagnoser og må støtte seg til de faglige vurderinger som gjøres. Spesialisthelsetjenestens uttalelser har dermed dannet grunnlag for registrering og tilskudd. Dette er med andre ord en feil som Tolga kommune ikke kan lastes for.

Statlig gransking viste også til at det hadde vært manglende rapportering av brukere med omfattende tjenester, men denne feilen ble ikke beregnet av

granskerne, Staten (omfatta 5 personer). Dette har kontrollutvalget beregnet til å utgjøre 11,3 millioner for lite i tilskudd i samme periode som kommunen har fått 7 millioner for mye, som følge av feilregistrering av brødrene Holøyen. Netto tap i perioden 2010-2018 er altså 4,3 millioner som følge av feilregistrering av psykisk utviklingshemmede.

I skrivende stund er det nye oppslag i media som sier at mora til de tre brødrene er under etterforskning av politiet for brudd på straffelovens bestemmelser om mishandling og vold i nære relasjoner. En av brødrene har status som fornærmet i saken og har fått frivillig verge.

Saken er kompleks, har mange sider og er etter mitt syn noe ensidig framstilt i media. Det er positivt at VG har løftet opp saken på nasjonalt nivå angående registrering av psykisk utviklingshemmede og vergemål. Det er krevende med mediedebatt i saker som omfatter taushetsplikt. I Tolgasaken har det vært omfattende samhandling mellom Tolga kommune og familien i over 30 år, og det er noen øyeblikk vi nå har fått offentlig innsikt i. Det er i alle saker grunnlag for å stille spørsmål om tjenestene har fungert godt nok og i forhold til intensjonen. Det må vi også gjøre her.

Jeg mener det er viktig at Tolgasaken bidrar til å skape en bedre hverdag for psykisk utviklingshemmede og personer som trenger bistand – vergemål eller ved andre støttebehov. Det er også viktig å ivareta retts-sikkerheten i spørsmål om vergemål.

Kontrollutvalgets rolle

Tolga kontrollutvalg har hatt tre ekstra møter som følge av Tolgasaken. Når et utvalg kommer opp i slike saker som Tolgasaken, er første bud at kontrollutvalget definerer sin rolle og lager en plan for hvordan utvalget skal håndtere saken. Kontrollutvalget i Tolga definerte sin rolle i saken i møte 22. oktober 2018:

1. Vær beredt for saken
2. Definer sakens kjerne
3. Vær godt forberedt
4. Hold roen – utvalget skal ikke styres av andres agenda
5. Definer rollen – ha fokus på INTERN KONTROLL
6. Hold stø kurs

Kontrollutvalget stilte tre spørsmål til rådmannen og konkluderte slik den 22. oktober 2018:

1. Kontrollutvalget leser at Tolga kommune ved kommunelegen har hatt samarbeid med spesialisthelsetjenesten i 2013/2014 i forbindelse med diagnostisering av psykisk utviklingshemmede. Kontrollutvalget har *hverken myndighet eller medisinsk faglig kompetanse* til å vurdere om dette er tilstrekkelig. Vi viser til ekstern gransking av Fylkesmannen i Hordaland.
2. Opplysninger fra revisor viser at ingen av brødrene som omtales i VG er en del av den påpekte økning fra 5-10 i 2014.
3. Kontrollutvalget ber rådmannen skriftliggjøre rutine for registrering av psykisk utviklingshemmede (Rundskriv IS-3/2018) i kommunenes internkontrollsystem (COMPILO)
4. Kontrollutvalget ber rådmannen sette opp et samla regnskap for å dokumentere de totale utgiftene som er tilknyttet TFF ordningen for de fire siste årene.
5. *Vergemålsordningen forvaltes av Fylkesmannen og kontrollutvalget gjør ingen vurderinger av dette.*

Forvaltningsrevisjon om «Enkeltvedtak etter forvaltningsloven i Tolga kommune»

Tolgasaken starter med utgangspunkt i en Forvaltningsrevisjon «Enkeltvedtak i Tolga kommune, 2013». Forvaltningsrevisjonen ble bestilt av kontrollutvalget basert på prioritering fra overordnet analyse, og i denne rapporten kom tjenesten for psykisk utviklingshemmede dårlig ut. Rapportens konklusjoner:

1. Mangelfull håndtering av psykisk utviklingshemmede i perioden 2007-2012.
2. Tjenester/vedtak er ikke behandlet i tråd med lov og forskrifter.

3. Brukere har fått tjenester men det er ikke gjennomført diagnostisering på tilfredsstillende måte. Vedtak var begrunnet i lokalkunnskap.
4. Manglende oppfyllelse av krav ville blitt fanget opp med god internkontroll.
5. Som følge av ikke korrekt registrering, så har kommunen mistet en del tilskudd. Det er avvik i registreringen i Tolga kommune i perioden 2007-2012.
6. Områder med fare for svikt eller mangel på oppfyllelse av myndighetskrav skal kartlegges.

Rådmannen la så til grunn at forvaltningsrapporten skulle følges opp med ny gjennomgang av diagnoser og registrering for samtlige brukere innen 2013. Denne gjennomgangen førte til at Tolga kommune registrerte fem nye brukere i registeret for psykisk utviklingshemmede fra 1. april 2014 og rettet opp bruk av feil diagnosekode på en av Holøyenbrødrene. Kontrollutvalget fikk sak og tilbakemelding på oppfølgingen av forvaltningsrapporten i 2014.

Forslag om forvaltningsrapport om Tolgasaken

Kommunestyret i Tolga bestilte forvaltningsrapport begrunnet i Tolgasaken før innholdet i statlig gransking var kjent (22. oktober 2018). Kommunestyret ønsket svar på om saksbehandlingen for psykisk utviklingshemmede var i tråd med forvaltningsloven, særlover og god forvaltningsskikk. Videre ble det stilt spørsmål om det hadde vært god samhandling med kommunelege og fylkesmann i tråd med lover og god forvaltningsskikk?

Kontrollutvalget gjorde vedtak om å avvente forvaltningsrevisjon i Tolgasaken til rapporten fra statlig gransking var ferdig.

Tabellarisk oversikt over resultatet av lovlighetskontrollen. Grønn betyr at vedtak og diagnoser er riktig. Rødt viser feil.

Navn	År	1.01.2010	1.01.2011	1.01.2012	1.01.2013	1.01.2014	1.01.2015	1.01.2016	1.01.2017	1.01.2018
A	D									
	V									
B	D									
	V									
C	D									
	V									
D	D									
	V									
E	D									
	V									
F	D									
	V									
G	D									
	V									
H	D									
	V									
I	D									
	V									
J	D									
	V									

Antall registrerte brukere med psykisk utviklingshemming i Tolga kommune. D= diagnose. V= vedtak

Statlig granskingsrapport og kommunens oppfølging

Statlig granskingsrapport utførte lovlighetskontroll av alle avgjørelser knyttet til registrering av psykisk utviklingshemmede i perioden 2013-2017 i Tolga kommune (se tabell på side 5). Dette medførte blant annet at statlig gransking på nytt sjekket de samme feilene som allerede var påpekt i forvaltningsrapporten i 2013. Det viste seg at ryddejobben som ble gjort i Tolga kommune i 2013 ikke var 100 prosent. Statlig gransking fant feil i bruk av diagnose på en av brødrene fra 2010, feil som ikke ble oppdaga under «ryddejobben i 2013».

Rapportene har følgende hovedkonklusjoner:

- Det foreligger gyldige tjenestevedtak for alle tre brødrene for samtlige år de har inngått i grunnlaget
- Villkårene for Tolga kommunes registrering har etter dette ikke vært oppfylt for to personer i perioden 2010 – 2013, og for én person i perioden 2014 – 2018. For øvrig er Tolga kommunes registrering funnet å være lovlig.
- Som følge av ukorrekt registrering har kommunen urettmessig mottatt kr 7 658 722 i statlige midler
- Det kan fastslås at det var en *underregistrering* i kommunen før 2014. *Det kan ikke på grunnlag av Fylkesmannens gjennomgang konstateres omfanget av denne underregistreringen.*
- Gjennomgang av avgjørelser om årsbudsjett og årsregnskap har ikke gitt informasjon om at Tolga kommune har hatt til hensikt å oppnå større statlig tilskudd enn det som er rettmessig.

Statlig granskingsrapport har også mange forslag om endringer i vergemål. Vergemålsloven bør endres for å få fram både at vergemål skal være frivillig og for å sikre at brukervedvirkning ivaretas gjennom samtale. Lovens ordbruk bør bygge opp under vergemålsreformen som holdningsreform.

7 millioner for mye og 11,3 millioner for lite ad registrering psykisk utviklingshemmede?

Som granskingsrapporten viser, er underrapporteringen ikke beregnet i regnestykket til Fylkesmannen i Hordaland. Denne underrapporteringen har kontrollutvalget beregnet til å være 11,3 millioner (omfatter 5 personer i 4 år (pr. person x tilskudd pr. år). Jeg skjønner ikke hvorfor statlig gransking bare beregner den ene feilen i en sak som har så stor offentlig interesse (feil knytta til brødrene Holøyen). Jeg mener dette bidrar til å gi et feil bilde av saken. Bestillingen fra KMD gjaldt alle avgjørelser som var knyttet til psykisk utviklingshemmede i perioden 2013-2017.

Statlig granskingsrapport som ble framlagt i februar 2019 har svart på kommunestyrets spørsmål; spørsmål som skulle avklares i en forvaltningsrevisjon. Kontrollutvalget behandle statlig granskingsrapport og laga

innstilling til kommunestyret. Kommunestyret gjorde følgende vedtak den 28. mars 2019:

«Tolga kommunestyre beklager feil bruk av diagnoser overfor brødrene Holøyen.

Tolga kommune skal jobbe med å bedre rutinene på det som har fremkommet gjennom granskingen, og skal ha et høyt fokus på å bedre både kompetanse og rutiner for brukervedvirkning for best mulig dialog og samhandling.

Granskingen har bidratt til nye rutiner som skal innarbeides. Granskingen bekrefter forvaltningsrevisjonen fra 2013 sine konklusjoner og oppfølgingen av den, som omfatter psykisk utviklingshemmede og de som har behov for denne tjenesten. Nye rutiner og kompetanseløft for brukervedvirkning må innarbeides før en evt. ny forvaltningsrevisjon gjennomføres.

Med bakgrunn i den grundige statlige granskingen som Tolga kommune har vært underlagt, så ber kommunestyret om at forvaltningsrevisjonen for TFF vurderes på nytt i forbindelse med kartlegging av risiko og prioritering av forvaltningsrevisjoner i perioden 2019 - 2023.»

Statlig granskingsrapport fastslår at det er feil i rapporteringen av psykisk utviklingshemmede i perioden 2010-2013. Det gjelder både feil i diagnoser (2 personer) og underrapportering (5 personer). Fylkesmannen har beregnet feil i diagnoser til å utgjøre 7 millioner for mye i tilskudd. Kontrollutvalget har beregnet at underrapporteringen i perioden 2010-2014 utgjør 11,3 millioner for lite i tilskudd i samme periode. Tolga kommune merker seg at en statlig granskingsrapport kun beregner den ene feilen.

Sluttord

Tolgasaken er spesiell fordi både kommunen, Fylkesmannen og spesialisthelsetjenesten har gjort feil overfor brødrene Holøyen. Det er sterkt beklagelig og uheldig. Tolgasaken har vært en krevende sak for mange parter, og aller mest for de tre brødrene.

Kontrollutvalget vil heretter sette ekstra søkelys på internkontrollen og kvalitetsstyringen på alle områder, og vil ha internkontroll som fast agenda på alle møter. Vi har fått lesetilgang til kommunenes elektroniske kvalitetsystem COMPILO, slik at vi på en enkel måte kan følge med på revidering og oppdatering av prosedyrer.

Ellers har hverdagen inntatt oss. Vi har fortsatt ikke løst Tolgasaken for de det gjelder. Jeg vet ikke om brødrene får en bedre hverdag etter Tolgasaken. Det er jo det som må være målet! Det kan ikke være slik at enkeltpersoner må ta belastningen ved å belyse svakheter for å endre nasjonale ordninger. I Tolgasaken gjelder det vergemålsordningen og registeret for psykisk utviklingshemmede. Statlig granskingsrapport har mange forslag for å forbedre disse to ordningene. ☺



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

Ny budsjett- og regnskapsforskrift – NKRFs høringsuttalelse

NKRF har avgitt sin høringsuttalelse til forskriften. Her gjengis noen av hovedpunktene som er kommentert i høringsuttalelsen.

Høringsutkastet til ny budsjett- og regnskapsforskrift ble presentert i Kommunerevisoren nr. 2/2019.

Generelle kommentarer til høringsforslaget

NKRF støtter grepet om å samle dagens tre forskrifter i én felles forskrift. Dette gjør forskriftsbestemmelsene lettere tilgjengelig og mer oversiktlig. Det er også positivt at høringsutkastet gir en grundigere regulering av budsjett og regnskap for kommunale oppgavefellesskap og interkommunale politiske råd, enn det som er tilfellet for dagens § 27-samarbeid.

Høringsutkastet har som hovedregel unnlatt å gjenta lovtekst i forskriften. Det innebærer at lov og forskrift må leses i sammenheng. NKRF støtter dette grepet, selv om dette kan gjøre forskriften noe vanskeligere tilgjengelig. For sammenhengens og oversiktens skyld, bør noen bestemmelser likevel gjentas. Dette gjelder f.eks. bestemmelsen om at en kommunes årsregnskap består av driftsregnskap, investeringsregnskap, balanse og noter.

Forskriftsteksten har etter NKRFs vurdering blitt til dels svært ordrik og med et noe tungt tilgjengelig språk. Noen bestemmelser er også så detaljert beskrevet at man lett kan miste oversikten. Et eksempel på dette er avslutningsbestemmelsene i kapittel 4.

Forskriftsforslaget viderefører i stor grad dagens regnskapsoppstillinger og -skjemaer. I tillegg har det kommet ytterligere oppstillinger for blant annet årsavslutningsdisposisjoner og konsolidert regnskap. Generelt mener NKRF det legges opp til for mange

oppstillinger og oversikter. For regnskapets primærbrukere, som i hovedsak er folkevalgte, framstår regnskapet i dag som uoversiktlig. Forslaget til endringer bidrar ikke til å gjøre dette mer oversiktlig. Det anbefales at det i stedet ses på løsninger som gir en mer samlet framstilling av regnskapet. Ideelt sett bør det være tilstrekkelig med en regnskapsoppstilling for drift, en for investering og en for balanse. Eventuelle tilleggsoppstillinger bør i stedet presenteres som noter.

Kapittel 2 Skillet mellom drift og investering

NKRF er positive til at bestemmelser om skillet mellom drift og investering er tatt inn i forskriften, og støtter at begreper som «andre ikke-løpende inntekter» er tatt ut. Bestemmelsene som er foreslått gir likevel ikke noen klarere avgrensning på de områdene som oppleves å være særlig utfordrende, da spesielt grensedragningen mellom påkostninger og vedlikeholdsutgifter.

I høringsutkastet foreslås at alle utlån skal regnskapsføres i investeringsregnskapet, noe NKRF i prinsippet støtter. Det er likevel noen utfordringer med dette. Sosiallån finansieres over driftsbudsjettet. Ved utgiftsføring av slike utlån i investeringsregnskapet oppstår en innlåsingeffekt ved at mottatte avdrag på disse lånene må brukes og/eller avsettes i investeringsregnskapet. Tilsvarende innlåsingeffekt vil oppstå for næringsutlån, der disse er finansiert fra næringsfond klassifisert som ubundet driftsfond. Videre vil forslaget innebære at ved eventuelle strykninger av overføring fra drift til investering, vil bud-

Ideelt sett bør det være tilstrekkelig med en regnskapsoppstilling for drift, en for investering og en for balanse. Eventuelle tilleggsoppstillinger bør i stedet presenteres som noter.

sjettet for sosialmidler som faktisk er anvendt til utlån, reelt sett finansiere andre driftsutgifter, mens sosiallånene må finansieres av investeringsmidler.

Kapittel 3 Klassifisering og måling

NKRF mener det er et godt grep å «snu» avskrivningsreglene, slik at kommunene må vurdere reell avskrivningstid. NKRF er også positive til at det åpnes for dekomponering av anleggsmidler.

Forskriftsforslaget viderefører gjeldende regler for regnskapsføring av pensjon. Denne måten å håndtere pensjon på innebærer unntak fra de grunnleggende regnskapsprinsippene arbeidskapitalprinsippet og anordningsprinsippet, slik departementet også sier i merknadene. Konsekvensen er at kommunene over tid har hatt betydelige utgifter som ikke er belastet regnskapene. Ved utgangen av 2018 utgjør dette mer enn 30 mrd. kroner. NKRF mener generelt det er prinsipielt uheldig med bestemmelser som bryter med de grunnleggende regnskapsprinsippene.

Forskriftsforslaget viderefører i hovedsak gjeldende regler for bokføring i kommunene, slik at bokføringsloven i praksis gjelder for kommunene. Forskriften definerer hva som er pliktig regnskapsrapportering i kommunene, men i motsetning til i dag er ikke skattemelding for mva-kompensasjon tatt med. Det er vanskelig å se en god begrunnelse for det.

Det spesielle kommunale unntaket fra krav til kassasystem for en «avgrenset virksomhet» med kontantsalg under 3G, er også foreslått videreført. NKRF mener det bør avklares hva som menes med «virksomhet» i denne sammenheng. Det bør også avklares om et slikt unntak kan gjøres gjeldende for kontantsalg fra virksomhet som hovedsakelig leverer varer/tjenester internt, dvs. er avgiftspliktig etter merverdiavgiftsloven § 3-28.

Kapittel 4 Avslutning av driftsregnskapet og investeringsregnskapet

NKRF mener bestemmelsene om avslutning av drifts- og investeringsregnskapet er vanskelig å få oversikt over. Det er mye tekst og tungt tilgjengelig struktur, noe som gjør det lett å miste tråden eller misforstå innholdet. NKRF mener det ville gitt bedre oversikt dersom forskriften hadde omtalt håndtering av merforbruk og mindreforbruk hver for seg.

En konsekvens av høringsforslaget kan bli at dagens praksis med nettobudsjettering for enheter/virksomheter blir vanskelig å gjennomføre, da overføringer til investeringsregnskapet fra enhetenes netto budsjett-ramme vil bli strøket ved et merforbruk.

Kapittel 5 Regnskapsoppstillingene

Som nevnt ovenfor mener NKRF at det legges opp til for mange oppstillinger og oversikter, og anbefaler at det i stedet ses på løsninger som gir en mer samlet framstilling av regnskapet, men fremmer ikke noe forslag til hvordan det kan gjøres.

Forskriftsforslaget innebærer at økonomisk oversikt skal være en del av det vedtatte budsjettet. NKRF støtter ikke en slik endring, da budsjettering på dette nivået kan bidra til å skape usikkerhet om hvordan årsbudsjettets bindende virkning skal forstås. Det støttes imidlertid at de økonomiske oversiktene i årsregnskapet også skal vise budsjettall.

Videre kommenteres noen konkrete punkter i de ulike oppstillingene, herunder at bruk og avsetning til bundne fond bør presenteres før netto driftsresultat.

Departementet ber i høringsnotatet spesielt om kommentarer på hvorvidt «fordelte utgifter» skal opprettholdes som en egen regnskapspost. NKRFs erfaring er at denne posten i varierende grad benyttes av kommunene. For kommuner som benytter denne posten mye, vil dette medføre at utgiftssiden blir kunstig høy. Det anbefales derfor at denne tas ut som obligatorisk post i regnskapsoppstillingen for økonomisk oversikt drift. Etter NKRFs mening er det en bedre løsning at fordelte utgifter føres debet og kredit på respektive inntekts- og utgiftsgrupper. Dette vil også ha betydning for artskontoplanen i rapporteringsforskriften (KOSTRA-kontoplanen).

Det er foreslått å forskriftsfeste et omfattende notekrav. Detaljeringsgraden i notekravene er høy, og det kan se ut som det ikke vil være hensiktsmessig med ytterligere regulering i regnskapsstandardene. NKRF mener dette er uheldig. Forskriften bør heller skissere hvilke regnskapsposter og/eller tema som skal omtales i noter, og overlate detaljeringsgraden til god kommunal regnskapsskikk.

Forskriftsforslaget inneholder en egen bestemmelse om separat resultatoppstilling for maritime og offshorerelaterte sikkerhetskurs, gjeldende for fylkes-

NKRF mener generelt det er prinsipielt uheldig med bestemmelser som bryter med de grunnleggende regnskapsprinsippene.

kommuner som har skoler som tilbyr slike kurs i markedet. NKRF mener prinsipielt det burde vært utformet et generelt krav til å gi opplysninger om virksomheter som har tilsvarende problematikk med kryssubsidiering mellom monopolvirksomhet og konkurranseutsatt virksomhet. Subsidiært bør bestemmelsen henvise til de forskriftskrav som er gitt med hjemmel i andre lover om å gi noteopplysninger eller presentere en egen regnskapsoppstilling for henholdsvis tannhelsetjenesten og avfallsvirksomhet.

Kapittel 8 Særlige regler for kommunale foretak som primært driver kommersiell virksomhet

NKRF støtter at det strammes inn hvilke kommunale foretak som kan avlegge regnskap etter regnskapslovens prinsipper. Det ville imidlertid vært en fordel om den oppgitte 80-prosentregelen fremkom av selve forskriften.

NKRF mener det bør tas inn et krav om at foretak som utfører tjenester som er selvkostregulert også skal utarbeide selvkostnote, dersom kommunen har satt bort hele gebyrtjenesten til foretaket.

Kapittel 11 Konsolidert regnskap

NKRF er positiv til at det skal utarbeides et konsolidert regnskap. For at det konsoliderte regnskapet skal være tilstrekkelig informativt og relevant, bør imidlertid alt som inngår i kommunen som juridisk enhet være med i det konsoliderte regnskapet. NKRF støtter derfor ikke forslagene om unntak fra konsolideringsplikten. NKRF ser det som positivt at det fastslås at det er kommunekassa sine regnskapsprinsipp som er styrende for det konsoliderte regnskapet.

Notekravene for konsolidert regnskap kan fremstå som noe uklare, bl.a. bør det avklares om det skal avgis dobbelt sett med noter for kommuner som også avlegger konsolidert regnskap. Noe av argumentasjonen for det omfattende notekravet i forskriften er å sikre et entydig krav om noteopplysninger. Det kan da virke inkonsekvent at det for konsolidert regnskap ikke er brukt tilnærming, men åpner for at unntak fra notekravet kan gis gjennom god kommunal regnskapsskikk. 

► Aktuelle kurs nå:

Faglig oppdatering og nettverksbygging!

► A.2.43 Kvantitative metoder i forvaltningsrevisjon	7. – 8. mai	Lillestrøm
► KOMØK19 - Kommuneøkonomikonferansen 2019	27. – 28. mai	Oslo
► NKRFs Fagkonferanse 2019	12. – 13. juni	Hamar
► Ny kommunelov og forskrifter Nyhet!	10. september	Gardermoen
► Ny kommunelov og forskrifter Nyhet!	25. september	Porsgrunn
► Ny kommunelov og forskrifter Nyhet!	26. september	Værnes



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



Foto: TI Norge

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

Tillitens grenser

I Norge nyter vi godt av et høyt tillitsnivå. Folk i Norge stoler i svært høy grad på hverandre – også når vi treffer nye og ukjente mennesker.

Vi har også tillit til at offentlige tjenestemenn utfører jobben slik de skal og at våre folkevalgte ivaretar samfunnets felles beste. Tillitsnivået skaper høy effektivitet, vi får lavere transaksjonskostnader og kan klare oss uten overdimensjonerte kontrollsystemer.

Men tilliten krever også våkenhet. Professor Erik Amnå ved Örebro universitet har påpekt at en blind, uvitende og ukritisk tillit bør erstattes med en sunn, ansvarlig og våken tillit. Det innebærer blant annet å stille seg åpen for kritiske spørsmål og diskutere fritt situasjoner der det oppleves skurr i systemet. Da vil tilliten bidra til en form for selvkontroll i det kommunale systemet, ved at medarbeidere og ledere følger våkent med på egen virksomhet og oppmuntres til å si ifra om kritikkverdige forhold.

Selv en ansvarlig og våken tillit kan ha sine begrensninger. Det kom tydelig fram da finanskomiteen i Oslo bystyre i februar i år arrangerte åpen høring om granskningen av den såkalte Boligbyggskandalen. Den dreier seg om kjøp av boliger til betydelig overpris og der granskninger har avdekket alvorlig svikt i internkontroll, ledelse og styring. Kommunerevisjonen hadde gjennomført en forvaltningsrevisjon av byrådens og styrets overordnede styring av foretaket og bl.a. pekt på at *«verken byråden eller styret i tilstrekkelig grad hadde fulgt opp at foretaket hadde etablert et system for internkontroll for å forebygge korrupsjon og andre misligheter når det gjaldt kjøp og salg av fast eiendom.»*

Under høringen ble detaljeringsgraden i eierstyringen et springende punkt. Tidligere byråd uttalte i diskusjonen blant annet at han jo måtte stole på den

informasjonen som ble gitt fra styret og direktør om at de hadde kontroll på operasjonene. Som ansvarlig byråd er det begrenset «hvor langt ned i grøten man skal gå». Riktig nok, og i tråd med prinsippet om armlengdes avstand mellom den politiske ledelsen og de operative funksjonene i et kommunalt foretak. Og et uttrykk for tillit, endog en våken tillit, for kommune-revisjonen hadde i samme rapport også konkludert med at *«byråden og styret langt på vei hadde påsett at foretaket hadde et system for internkontroll for å forebygge korrupsjon på flere av foretakets områder»*. Men altså ikke innenfor kjøp og salg av fast eiendom.

En våken tillit krever at det stilles kritiske spørsmål som kan oppleves upassende eller ubehagelige for de som skal besvare dem. Befolkningens tillit til kommunenes forvaltning av samfunnets ressurser beror også på at kommunen som system har innebygde mekanismer som følger kritisk med. En uavhengig kommunerevisjon som omhyggelig innhenter informasjon og setter den sammen til en kritisk belysning av forvaltningen, kan bidra til det. Boligbyggsaken viser også at vi trenger en kritisk granskende presse som graver fram og flombelyser kritikkverdige forhold som kanskje ellers ikke ville blitt oppdaget.

De fleste kommuner og fylkeskommuner kan forbedre åpenheten og dermed legge forholdene bedre til rette for at pressen som vaktbikkje kan følge kritisk med. Og kommunerevisjonen kan brukes aktivt til å undersøke om det råder en blind eller våken tillit i kommunen. Begge deler trengs for å ta vare på fellesskapets ressurser og opprettholde tilliten til kommunesystemet. ☺

ØVRIGE KRONIKØRER:



Foto: Riksrevisjonen

Riksrevisor
Per-Kristian Foss



Bidragstyttere fra KS
Kommunesektorens
organisasjon



Foto: Kommunal Rapport

Ragnhild Sved,
debattredaktør i
Kommunal Rapport



Av **Bjørn Ølberg**, seniorrådgiver,
Byrådsleders avdeling, Bergen kommune

Revisjonsrapporter – hvem rådgis?

Kommunestyret er kommunens øverste organ. Hoveddelen av kommunens oppgaveløsning skjer på delegert myndighet fra kommunestyret. Flere hensyn må avveies og ivaretas når fullmakter gis. Kommunestyret må sikres et tydelig styringsgrep for oppfølging og kontroll med oppgaveløsningen.

Kontrollutvalg og revisjon er viktige redskaper i denne sammenheng. Men hvordan bør disse organene jobbe for å bidra til at kommunestyret kan ivareta sine overordnede funksjoner på en god måte?

Effektiv oppgaveløsning tilsier at mange av kommunens oppgaver må løses og vedtak fattes med hjemmel i delegert myndighet fra kommunestyret. Administrasjonen er en viktig medspiller og understøtter kommunestyrets overordnede styringsfunksjon. Beslutninger fattes fortløpende i kommunens organisasjon basert på faglig og administrativ skjønnsette utøvelse. I tillegg til å være kommunestyrets forlengede arm, er administrasjonssjefen i kommuneloven tildelt et selvstendig ansvar på enkelte områder. Han er bl.a. ansvarlig for at alle saker som legges frem for folkevalgte organ, er forsvarlig utredet.

Samspillet mellom folkevalgte organer og administrasjonssjefen preges på den ene side av en grunnleggende tillit til at administrasjonssjefen på delegert myndighet, iverksetter oppgaveløsning i tråd med kommunestyrets intensjoner, og at dette skjer innenfor lov, forskrift og andre retningsgivende bestemmelser. På den annen side har kommunestyret et ansvar for all oppgaveløsning og alle beslutninger som fattes. Dette ansvaret gjør det nødvendig å iverksette oppfølgings- og kontrolltiltak med den tillitsbaserte myndigheten administrasjonen utøver.

I en artikkel i Kommunal Rapport trekker generalsekretær Anne-Karin Femanger Pettersen i Forum for kontroll og tilsyn opp et bredt perspektiv på kontrollarbeidet i kommunene:

«Et levende lokaldemokrati som kan demme opp mot antidemokratiske krefter globalt, må ha en

god egenkontroll. Her er de kommunale kontrollutvalgene avgjørende.»

Hun spiller også revisor inn på den store samfunnsarenaen ved å presisere at aktørene i egenkontrollen er kommunestyret, kontrollutvalget sammen med sekretariatet, administrasjonssjefen og revisor. Hva vil et slikt perspektiv på revisors arbeid kunne ha for revisors måte å arbeide på, og hvordan kan dette koples opp mot de demokratiutfordringer kommunen står overfor?

Også i norsk sammenheng er det utfordringer knyttet til den demokratiske styreformen. En måte dette kommer til uttrykk på, er synkende valgdelaktelse. Den varierer betydelig mellom ulike samfunnsgrupper, og kan være et symptom på at samfunnslimet svekkes. En veldrevet kommunal sektor med en sterk egenkontroll som reduserer muligheten for at uønskete hendelser oppstår, er viktig for å styrke legitimiteten til måten samfunnets fellesoppgaver finansieres og løses på.

I det representative demokrati kan også de folkevalgtes mulighet og evne til å utføre sine styrende funksjoner, ses på som en avgjørende faktor for styreformens legitimitet. I et slikt perspektiv; hvordan kan revisor bidra til å styrke de folkevalgtes evne til styring?

Delegasjon

Delegasjon er en effektiv måte å styre på, og er et sentralt kjennetegn ved kommunal oppgaveløsning. Fullmakter er vanligvis nedfelt i skriftlige dokumenter, og knyttet til formelle vedtak i kompetente organer. Dokumentene kan ha ulik innretning og omfang.

I hvilken grad begrenser bestemmelsen revisor mulighet for å gi råd og anbefalinger overfor folkevalgte organer vedrørende tidligere vedtak som er fattet?

Fullmaktene kan på den ene side ses på som regelverk som regulerer administrasjonens oppgaveløsning. I en del sammenhenger kan det være rimelig detaljert beskrevet hva som skal gjøres og hvilke rutiner som skal følges. På den annen side kan fullmakter ses på som et rammeverk for det skjønn som ligger til grunn for utøvelse av myndighet. Å ha myndighet betyr å ha kompetanse til å fatte beslutninger.

En viktig begrunnelse for delegasjon er at delegerende myndighet ikke har kapasitet til å håndtere alle beslutninger selv.

På en del områder er oppgaveutførelsen og det skjønn som kan utøves, regulert i lov og forskrift. Det kreves kompetanse for å utøve et slikt faglig skjønn. En viktig begrunnelse for delegasjon er å ta i bruk den kompetanse den som delegeres myndighet har, for derved å øke kvaliteten i de beslutninger som fattes. I slike tilfeller er det lite hensiktsmessig for oppdragsgiver å legge detaljerte føringer på hvordan oppgavene skal løses. Ofte er det da tilstrekkelig å utarbeide overordnede retningsgivende premisser for arbeidet. Derved tydeliggjøres delegerende myndighets intensjoner og ønsker. Dette kommer ofte til uttrykk som overordnede politiske premisser for administrasjonssjefens arbeid.

På generell basis er det kommunestyret som tar stilling til hvordan styring og oppfølging av administrasjonen skal skje. Dette grunnlaget danner et overordnet rammeverk for revisors arbeid. Gjennom kommunelovens bestemmelse – «Administrasjonssjefen skal påse at de saker som legges fram for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet» (§ 23 nr. 2) – etableres en spesiell relasjon mellom den styrende og den styrte når fullmakt skal delegeres fra kommunestyret til administrasjonssjefen. Det er den som skal bli styrt, som utvikler premissene for det grunnlag vedkommende skal bli styrt på.

Den asymmetrien mht. kunnskap dette potensielt gir mellom den styrende og den styrte, gir rom for at andre funksjoner kan komme inn og gi relevante råd til kommunestyret på dette området. Her har både kontrollutvalg og revisor har mulighet for å utvikle kompetanse.

Revisor

Kontrollutvalg og revisjon er kommunestyrets fremste redskaper for å følge opp og etterse om oppgaveløs-

ning som finner sted på delegert myndighet, skjer som forutsatt. Kontrolltiltak som settes i verk, skal i prinsippet bidra til at kommunestyret bedre settes i stand til å ivareta sine overordnede styringsfunksjoner.

Når revisor arbeider med kontrolltiltak, bør det også være et tema å vurdere hvor tydelig de overordnede premisser som er etablert for administrasjonens arbeid, faktisk er, sett i lys av oppgavens art. Kommunestyrets føringer kan ofte være detaljerte. Det gir lite handlingsrom for administrasjonen til å utøve skjønn. En slik detaljering kan på den ene side sikre at oppgavene blir løst på «riktig» måte sett fra de folkevalgtes side, men kan på den annen side medføre at en anvender en standardløsning også på utfordringer der en slik løsning ikke passer. Oppgaver løses tilsynelatende på en «riktig» måte, men resultatet blir nødvendigvis ikke slik en ønsker det.

I forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommunerⁱⁱ er det i § 4 tatt inn følgende bestemmelse vedrørende kontrollutvalgets oppgaver som implisitt også begrenser revisors arbeid:

«Utvalget kan ikke overprøve politiske prioriteringer som er foretatt av kommunens eller fylkeskommunens folkevalgte organer.»

Denne bestemmelsen begrenser kontrollutvalgets mulighet for å overprøve folkevalgte beslutninger. Hvor langt kan en strekke de begrensninger denne formuleringen gir? Innebærer formuleringen at revisor ikke kan kommentere f.eks. hvorvidt de retningsgivende premissene som er etablert for administrasjonens oppgaveløsning, er hensiktsmessige? I hvilken grad begrenser bestemmelsen revisor mulighet for å gi råd og anbefalinger overfor folkevalgte organer vedrørende tidligere vedtak som er fattet?

Over tid har forvaltningsrevisjon blitt tillagt stadig større vekt i det samlede revisjonsarbeid. Denne tilnærmingsmåten gir økt fokus på styring. Der analyser av tall og vurdering av praksis holdt opp mot lov og forskrift, kan ses på som en form for presis kunnskap, vil det i større grad kunne ligge skjønnsvurderinger til grunn når forvaltningsrevisjoner gjennomføres. Ofte gir revisor veiledende anbefalinger til den organisasjonsenhet som er gjenstand for revisjon. Hensikten kan være å legge til rette for at det er bedre samsvar mellom over-

Hvordan revisor forstår sitt oppdrag, vil komme til uttrykk implisitt eller eksplisitt i de vurderinger og anbefalinger revisjonsrapporten inneholder.

ordnete retningsgivende premisser fra kommunestyret, og administrasjonens praksis. Like vanlig er det neppe at revisor vurderer grunnlaget oppdraget er gitt på – dvs. godheten i det rammeverk for styring som kommunestyret har etablert.

Et langsiktig siktemål med revisors arbeid er å bidra til økt kvalitet i kommunens oppgaveløsning. Denne sammenhengen mellom kontroll og kvalitet kommer bl.a. til uttrykk i at kontrollutvalget i Rogaland fylkeskommune heter Kontroll- og kvalitetsutvalget. En sentral og intuitiv forståelse av kvalitet er: «riktig første gang».

Gjennom tilsyn og kontroll avdekkes avvik i oppgaveutførelsen. Når avvik er konstatert, forventes det at administrasjonen setter i verk korrigerende tiltak for å rette opp avviket. Dette er den enkle måten å forholde seg til revisors påpekninger. Noe mer krevende kan det være å lære av sine feil. Da må det settes i gang et kvalitetsarbeid som skal hindre at samme feil oppstår senere.

Revisors måte å løse sine oppgaver på, kan potensielt bidra til å etablere en viktig læringsarena i kommunen. Revisors rapporter kan innrettes for å treffe henholdsvis administrasjonen og folkevalgte organ. Innretningen vil være viktig for hvilken læring som kan trekkes ut. Det en kan konstatere på generell basis, er at evalueringsrapporter mv i liten grad er utformet med overordnede beslutningstakere – f.eks. kommunestyret – som viktigste målgruppe.

Rådgiverfunksjonen

Revisjon er et redskap for å følge opp intern styring i kommunen. De vurderinger og analyser som gjøres, og de råd som gis, kan legge til rette for at kommunestyret på en bedre måte kan ivareta sin overordnede styringsfunksjon. En rådgivers sentrale oppgave er å gi veiledende råd om den gode praksis på det aktuelle oppgaveområdet. Enten en har en intern rolle som rådgiver i organisasjonen, eller er ekstern som revisjonen, er det viktig å reflektere over rollen som rådgiver. Gode råd er forankret i en forståelse av den kontekst den skal rådgis, befinner seg i. Som filosofen Søren Kierkegaardⁱⁱⁱ peker på:

«For i sandhet at kunne hjelpe en annen må jeg kunne forstå mer enn ham – men dog først og fremmest forstå, det han forstår. Når jeg ikke gjør

det, da hjelper min merforståelse ham slett ikke.»

Et slikt perspektiv på rådgivning forutsetter at revisor kjenner til og forstår de grunnleggende trekk i måten kommunen styres på. Herunder hvilke konkrete styringsgrep kommunestyret har tatt for styre oppgaveløsning delegert til administrasjonssjefen. Hvordan revisor forstår sitt oppdrag, vil komme til uttrykk implisitt eller eksplisitt i de vurderinger og anbefalinger revisjonsrapporten inneholder. Da er det ikke tilstrekkelig at revisor har med seg erfaringer fra andre oppdrag, han må også ha opparbeidet innsikt i den kontekst enheten som blir revidert, befinner seg i. Det å være gjenstand for revisjonens arbeid, skal potensielt kunne bidra til ny kunnskap og innsikt i de utfordringer enheten står overfor. Forvaltningsrevisjon kan legge grunnlaget for at det igangsettes lærings- og endringsprosesser.

Rådgiving og revisjon

Kommunen som arena for lokal demokratisk styring har behov for fornyelse og utvikling. Dersom revisor skal bidra til å realisere den visjon som generalsekretær i Forum for kontroll og tilsyn trekker opp, må revisor ha innsikt i måten kommunestyret jobber på, og bruke denne innsikten til å gi råd som bidrar til å styrke den folkevalgte styringen.

En ting er å gi veiledende råd til den organisasjonsenhet som blir gjenstand for revisjon, som del av revisjonsarbeidet. Noe annet er å sette den innsikt som opparbeides i revisjonsarbeidet, inn i en kontekst som gjør at overordnet oppdragsgiver – kommunestyret – settes bedre i stand til å utøve sin overordnede styrende funksjon. Kun å identifisere og «arrestere» utilbørlig praksis, vil gi begrenset grunnlag for læring på et overordnet nivå.

Rådgivning og veiledning overfor forvaltningen er en viktig del av revisjonsarbeidet. Det kan imidlertid tidvis være vanskelig å trekke en klar grense mellom hva som er revisjon og hva som er rådgivning. Ofte ligger rådgivningen implisitt i revisors analyser og vurderinger.

I NIBR-rapporten «Full kontroll?»^{iv} pekes det bl.a. på at kontrollutvalget og revisor bør bidra i utvikling og forbedring av regler, rutiner og organisering i kommuner og fylkeskommuner. En slik tilnærming må kan representere et nyttig grep for å forebygge

Det at det er kommunestyret som er overordnet oppdragsgiver for revisors arbeid, bør gjenspeiles i de råd som gis når revisjonsrapporter utarbeides.

uønskete hendelser. Sett i lys av at svært mye av oppgaveløsningen i kommunen skjer på delegert fullmakt, burde det være en sentral oppgave for kontrollutvalg og revisor å undersøke innhold og struktur i de fullmaktsdokumenter hvor kommunestyret delegerer myndighet til administrasjonssjefen. Forholdet mellom politikk og fag representerer det sentrale temaet i styringen av kommunen. I en slik sammenheng vil det være interessant også å vurdere hvordan administrasjonssjefen faktisk har delegert myndighet videre til kommunens ulike fagmiljøer.

Å avdekke mulig svikt i kommunens styrings-system og styringspraksis, vil representere viktige utfordringer for revisor, ikke minst i et demokrati-perspektiv. På generell basis er det grunn til å anta at dess tettere folkevalgte organer er involvert i en slik gjennomgang av kommunens styringssystem, dess større motivasjon og interesse kan være blant de folkevalgte til å ta nødvendige styringsgrep.

Oppsummering

Kommunestyret skal ivareta og avveie mange hensyn og interesser. Dette kommer også til uttrykk i måten administrasjonssjefen løser sine oppgaver på. For å kunne ivareta kommunestyrets overordnede funksjon, er det behov for balanserte råd som kan styrke den folkevalgte styringen. Her kan revisor ha en rolle. En forutsetning for å kunne gi gode råd, er at revisor har en kompetanse som gir en merforståelse av hva det dreier seg om, men likevel først og fremst forstår hvordan de folkevalgte opplever sin situasjon som folkevalgte.

Samspeillet mellom fag og politikk er avgjørende for kommunens oppgaveløsning. Kommunestyret er på den ene side avhengig av å ta i bruk administrasjonens kompetanse for å få løst kommunens oppgaver. Delegasjon er forankret i en grunnleggende tillit mellom partene. På den annen side må kommunestyret som kommunens øverste organ, iverksette kontrolltiltak for å forsikre seg om at oppgaver som løses av administrasjonen på delegert myndighet, skjer i overensstemmelse med oppdragsgivers intensjoner og innenfor rammer lov og forskrift setter.

Kontrollarbeid og rådgiving kan ses på som to atskilte tilnærmingmåter til kommunens oppgaveløsning. Når revisjonsrapportene utarbeides, vil det imidlertid ofte ligge inne vurderinger og anbefalinger fra revisors side. Det er en del av oppdraget, men på hvilket nivå skal råd gis? Skal råd og anbefalinger først og fremst rettes mot de organisasjonsenheter som blir revidert? Eller bør revisor ha et bredere perspektiv som innebærer at slik rådgivning også omfatter:

- a. Kontrollutvalget og kontrollutvalgets sekretariat? Skal revisor i sin rapport kommentere oppdragets innretning basert på erfaringer som er gjort i revisjonsarbeidet?
- b. Kommunestyret som overordnet oppdragsgiver? Bør revisor ha anledning til å peke på løsninger som kan bidra til å styrke den folkevalgte styringen av kommunens oppgaveløsning gjennom å vurdere de styringsgrep som er etablert?

I et demokratiperspektiv bør det være et overordnet krav til revisor om å utføre sitt arbeid på en slik måte at det understøtter kommunen som arena for folkevalgt styring. Det at det er kommunestyret som er overordnet oppdragsgiver for revisors arbeid, bør gjenspeiles i de råd som gis når revisjonsrapporter utarbeides. Som generalsekretær for Forum for kontroll og tilsyn påpeker, kan måten revisor jobber på bidra til å styrke den demokratiske styreform. ©

i Kommunal Rapport 14.11.18 (nettutgaven)

ii Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner (2004) § 4

iii Kierkegaard, Søren (1846/1994): «Avsluttende uvidenskabelig etterskrift til «De Filosofiske Smuler», Oslo: Pax Forlag

iv Opedal, Ståle og Østtveiten, Helge Strand (2000): Full kontroll? NIBR rapport 10/2000



Av fung. eiendomsdirektør **Maren Ormestad Christiansen**, cand. jur. og fagansvarlig – risikostyring og planlegging **Ayse Nordal**, licentiat – NHH, Msc og BSc – METU, Undervisningsbygg Oslo KF

Et eksempel på den røde tråden mellom digitaliseringsmålsetninger og virksomhetsstyring – Undervisningsbyggs porteføljeplan

Undervisningsbygg er Oslos største eiendomsforvalter med nærmere 1,4 millioner kvadratmeter fordelt på 173 skoler og 750 bygninger. Cirka 85 000 elever og 13 000 ansatte bruker daglig Undervisningsbyggs lokaler.

Foretakets ansvarsområde er å ivareta eieransvaret for Oslo kommunes skole- og undervisnings-eiendommer, samt sikre Oslo kommune en langsiktig portefølje av gode og hensiktsmessige skole- og undervisningslokaler. Foretaket skal opprettholde realverdien som eiendommene representerer i henhold til forretningsmessige prinsipper og ivareta kostnadseffektiv forvaltning, drift og vedlikehold, utvikling og utfasing av eiendommene.

Virksomhetsstyring, helhetlig risikostyring og digitalisering

Oslo kommune benytter mål- og resultatstyring som det overordnede styringsprinsipp med risikostyring som analyseverktøy. Det kreves at virksomhetene setter mål til hva de ønsker å oppnå, måler sine resultater og sammenligner disse med sine mål. Denne informasjonen benyttes både til styring og kontroll og til læring for å kunne forbedre virksomheten. [1], [2].

I samsvar med dette, har Undervisningsbygg etablert følgende struktur til sin virksomhetsstyring:

sikt. Disse mål operasjonaliseres p.t. gjennom åtte delmål som beskriver hvordan foretaket kommer dit.

Foretaket benytter det samme risikobegrepet som ISO 31000: 2018 og definerer risiko som «*virkningen av usikkerhet knyttet til mål*». [3] En virkning er et avvik fra forventede og kan være positiv, negativ eller begge deler. Dette begrepet samsvarer også godt med COSO: ERM:2017, og innebærer at foretaket analyserer både de hindringene som kan vanskeliggjøre måloppnåelsen (nedside), men også mulighetene som kan gi drahjelp underveis (oppside) [4]. Inntil nylig hadde mange aktører i norsk offentlig sektor kun fokus på negativ usikkerhet, dvs. på forhold som kan hindre måloppnåelsen. Undervisningsbyggs risikobegrep, som har bredere fokus, har vist seg å være hensiktsmessig i forbindelse med digitaliserings-satsingen.

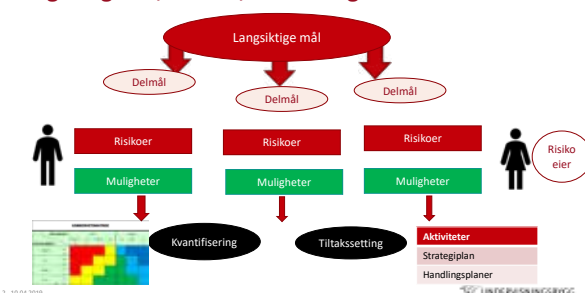
Undervisningsbygg kvantifiserer og prioriterer sine risikoer og muligheter og tildeler dem risikoeiere. Aktiviteter og tiltak som benyttes for risikohåndtering beskrives henholdsvis i foretakets strategiplan og i avdelingenes handlingsplaner.



Figur 1. Virksomhetsstyring og risikostyring

Undervisningsbygg har tre langsiktige mål som definerer hvor virksomheten ønsker å være på lang

Langsiktig mål, delmål, risikoer og aktiviteter



Figur 2. Implementering av risikostyring som verktøy for mål- og resultatstyring

Hvordan blir digitaliseringsarbeidet integrert i mål og resultatstyring?

En av de tre langsiktige målsetningene for Undervisningsbygg i perioden 2019-2022 er: «Vi utvikler vår kompetanse for fremtiden». Foretaket har definert bl.a. det følgende delmålet for å oppnå dette: «Gjennomføre digitalisering og læringsprosjekter». Under gjennomgangen av risikoer og muligheter ble følgende rangert som en vesentlig risiko: «Risiko for at takten i digitaliseringssatsingen ikke er tilpasset til virksomhetens behov». Undervisningsbygg har utpekt IKT-seksjonen som risikoeier for å håndtere denne risikoen, med støtte fra linjen, og det ble definert aktiviteter for å håndtere risikoen både i foretakets strategiplan og avdelingenes handlingsplaner.

Etablering av Undervisningsbyggs porteføljeplan

Aktiviteten «Etablering av porteføljeplan» springer ut fra to langsiktige mål i foretakets strategiplan. Fra linjens perspektiv (Eiendomsavdelingen) er det sentrale målet å «levere fremtidsrettede elevplasser og oppgradere eldre bygg». Det ble definert som en risiko at Undervisningsbygg mangler tilstrekkelig kunnskap og perspektiv for optimal utnytting av eiendommene. Det blir redegjort for nærmere nedenfor. Det andre sentrale målet var å «velge prosjekter og løsninger som gir lavest mulige livssyklus-kostnader». Risikoen her var mangelfullt fokus på virksomhetens langsiktige behov ved etablering av datasystemer.

Starten på etablering av porteføljeplanen startet altså i 2016, og aktiviteten ble slått sammen med veikartet for IKT-strategien i 2017, se figur 3.

2016: LANGSIKTIG MÅL 1: Leverer fremtidsrettede elevplasser og oppgraderer eldre bygg	
Kritisk suksessfaktor 2016-2019: Innata rollen som en mer aktiv eiendomsbesitter og sørge for at eiendomsmassen utvikles og utnyttes optimalt	
R. Risiko for at Undervisningsbygg mangler tilstrekkelig kunnskap og perspektiv for optimal utnytting av eiendommene	Middels
Aktivitet: Etablere porteføljeplaner på hver eiendom	
2017: LANGSIKTIG MÅL 1: Vi utvikler og forvalter eiendommer med lave livssyklus-kostnader som dekker brukernes behov.	
Delmål 2: Velger prosjekter og løsninger som gir lavest mulig livssyklus-kostnader.	
R. Risiko for mangelfull fokus på virksomhetens langsiktige behov ved etablering av datasystemer (IKT)	Middels
Aktivitet: Gjennomføre veikartet for IKT – strategien. (Veikartet viser innhold, prioritering og implementeringsfrister av prosjekter på IKT-området og godkjennes av ledergruppen.)	

Figur 3 Etablering av porteføljeplanen fremkommer som en aktivitet for å redusere risiko

Undervisningsbygg er en av Norges største offentlige eiendomsaktører med en portefølje på ca. 1,4 mill. kvm bygningsmasse. Vi er en av få aktører som utfører oppgaver i hele livsløpet til eiendommen, fra kjøp og anskaffelse til utfasing i form av riving eller salg. Det er om lag 200 ansatte og innleide som jobber i de forskjellige fasene i byggets livsløp, og utfordringen er å vite hva alle gjør av tiltak eller prosjekter på en skoleeiendom til enhver tid. Eiendom er

et stort fagfelt, og de ansatte jobber veldig fragmentert med sine ansvarsområder. Eksempler på dette kan være drifting av skolebygget, vedlikeholdsprosjekter, rehabiliteringsprosjekter, utomhusprosjekter, energisparende prosjekter og utvikling av eiendommen basert på skolebehov. Dette er personer som jobber i forskjellige avdelinger og seksjoner. Fokuset deres er det de er satt til å levere.

Tilbake til risikoen fra 2016: *Undervisningsbygg mangler tilstrekkelig kunnskap og perspektiv for optimal utnytting av eiendommene*. Dersom alle som jobbet med skoleeiendommene hadde kunnskap om det som skulle foregå på den eiendommen de skulle jobbe på, kunne man tatt bedre beslutninger i flere tilfeller dersom man hadde hatt et helhetlig bilde på eiendommen. Et eksempel kan være samkjøring av prosjekter slik at disse ikke foregår suksessivt. Det er krevende for skolen å ha prosjekter gående i sin undervisningshverdag, det ligger besparelser i samkjøring av rigg og det er også en omdømmegevinst ved at kommunen bruker fellesskapets midler mer fornuftig. Dette er bare noen eksempler.

Aktiviteten man besluttet for å redusere denne risikoen var å etablere en porteføljeplan. En slik plan kan ha mange navn, blant annet forvaltningsplan, eiendomsoversikt, porteføljeoversikt ol. En porteføljeplan er et sammendrag av nøkkelopplysninger om en eiendom, eller en slags «Eiendommen for Dummies». En slik plan med nøkkelopplysninger vil gi prosjektledere, prosjektutviklere, nyansatte og andre i staben et godt overblikk over den eiendommen de skal jobbe med. Kunnskap gir bedre beslutninger.

Arbeidet med porteføljeplanen

Alle aktiviteter som utledes av handlingsplanen tildeles en ansvarlig seksjonsleder. I tillegg settes det en frist for gjennomføring. Den ansvarlige skal utarbeide et mandatsdokument som skal vedtas i styringsgruppen for handlingsplanarbeid. Mandatsdokumentet skal inneholde en henvisning til risikoen og aktiviteten med en beskrivelse av hvordan det videre arbeidet med aktiviteten skal gjennomføres. Ressursbehov skal vurderes, både personellmessig og økonomisk. I dette tilfellet var det behov for å leie inn en ressurs på IKT (systemarkitekt).

I 2012 hadde seksjon forvaltning gjort et forsøk på å lage manuelle forvaltningsplaner. Dette strandet på grunn av flere forhold. Alt ble skrevet manuelt, noe som gjorde det svært ressurskrevende å produsere, umulig å oppdatere (merk at vi har nesten 180 skoler), og at den var utdatert før den var ferdig. Dette var en viktig erfaring å ta med seg i det videre arbeidet.

«Vi ønsker oss en knapp vi kan trykke på og så genereres porteføljeplanen»

Overskriften relaterer seg til kravspesifikasjonen fra

deltakerne i arbeidsgruppen (undertegnede inkludert). Dette var det enkle hovedønsket fra oss som brukere til systemarkitekten. Videre var følgende punkter sentrale i ønskelisten:

- Informasjonen i porteføljeplanen må være ferskvare
- Porteføljeplanen må være enkelt å oppdatere
- Web-basert – enkel å finne frem til og enkel å bruke
- Hva trenger eller bør medarbeidere vite om eiendommene?

Undervisningsbygg har flere systemer hvor det blir lagret opplysninger og som blir benyttet til forskjellige oppgaver. De sentrale systemene som benyttes i eiendomsavdelingen er Agresso (økonomisystemet), LandLord (eiendomsbase, FDV), ORRA (internkontrollsystemet) og TRIX (tegningssystemet). Disse systemene inneholder hver for seg mange sentrale opplysninger om eiendommene. Utfordringen er at det er forskjellige brukere avhengig av hvilke oppgaver en har i organisasjonen.

Arbeidsgruppen gikk derfor i gang med å se på hvordan innsikten i disse systemene kunne hentes ut og presenteres samlet i en webversjon.

Det som etter hvert ble sentralt, var å begrense informasjonen i porteføljeplanen. Hva er *need to have* og hva er *nice to have*? I dette lå det også en utfordring med å beslutte hva folk trenger å vite om eiendommen. Vi visste også at vi måtte ha med noe som alle syntes var interessant for dem. Det ble etter hvert harde prioriteringer med å kutte mengden informasjon.

Ferskvareelementet var også sentralt og et vesentlig suksesskriterium. Dette ble løst ved at webversjonen oppdaterte porteføljeplanen en gang i døgnet. Dersom noen gjorde endringer i systemet, ville dette fanges opp i porteføljeplanen én gang per døgn. Oppdateringen av porteføljeplanen ble dermed gjort av «alle» med tilgang til de sentrale systemene.

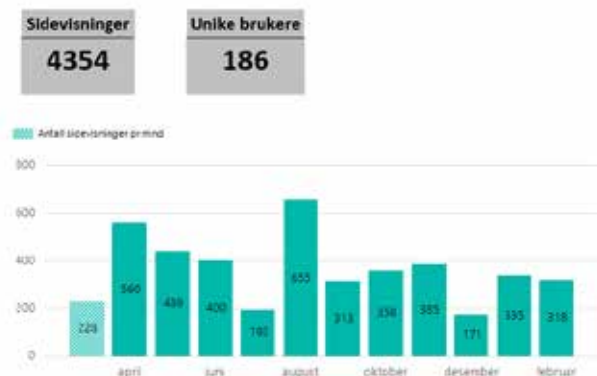
Noe av informasjonen måtte skrives manuelt. Dette gjaldt elementer som historikk, eiendommens plassering i landskapet, topografi, omkringliggende forhold. Dette ble vurdert til å være forhold som er nokså konstante, og som ikke trenger regelmessig

oppdateringer. De manuelle beskrivelsene ble produsert i Excel og lagt på et eget område.

Tilgjengeliggjøring og innsalget i organisasjonen

Tilgjengeliggjøringen av porteføljeplanen er også et veldig viktig element for å oppnå ønsket effekt. Vi konkurrerer med mange behovshavere og mye informasjon på våre intranettsider. Arbeidsgruppen hadde i denne fasen et tett samarbeid med kommunikasjonsavdelingen i Undervisningsbygg. Vår frykt var at Porteføljeplanen skulle havne bak flere knapper og valg på hovedsiden. Vi kom fort til enighet om at «vår knapp» måtte få en sentral plassering på hovedsiden. Når man logger seg på intranettsiden til Undervisningsbygg, vil man se knappen «porteføljeplan alle eiendommer» sentralt plassert på siden. Trykker man på denne knappen, vil man tas videre til porteføljeplanen hvor man kan velge den eiendommen man ønsker eller søke den opp i søkefeltet.

Figur 4 Bruksstatistikk



I en organisasjon med rundt 200 medarbeidere holder det ikke å sende ut en e-post om at Porteføljeplanen er klar til bruk og kan finnes på intranettet. Vi la derfor en plan om hvordan vi kunne promotere Porteføljeplanen til de som burde bruke den. Vi sørget for at det ble laget informasjonssak på intranettet, og at saken også ble lagt ut på informasjonsskjermene i de sosiale sonene. Vi sendte også e-post til alle mellomlederne og ba om å få komme på deres

2016: LANGSIKTIG MÅL 1: Levere fremtidsrettede elevplasser og oppgradere eldre bygg

Kritisk suksessfaktor 2016-2019: Innta rollen som en **mer aktiv** eiendomsbesitter og sørge for at eiendomsmassen utvikles og utnyttes **optimalt**

R. Risiko for at Undervisningsbygg mangler **tilstrekkelig kunnskap** og **perspektiv** for optimal utnytting av eiendommene



Aktivitet: Etablere porteføljeplaner på hver eiendom

Figur 5

seksjonsmøter for å presentere og vise frem Porteføljeplanene. Det viktigste var å se an sitt publikum. Prosjektledere må skrive styringsdokumenter når de skal få sine prosjekter behandlet i styret. I Porteføljeplanen vil de finne veldig mye relevant informasjon som de kunne klippe rett ut og lime inn i sine styringsdokumenter. Dette viste seg å være et vellykket salgsargument. Figur 4 viser bruksstatistikken av Porteføljeplanen. Det interessante her er antallet unike brukere. Den viser at det er veldig mange som er innom og bruker planen i sitt arbeid med eienommene. Vi ser også at bruken er jevn fra måned til måned.

Avsluttende kommentarer

Arbeidet med Porteføljeplanen fra risiko og aktivitet til ferdig produkt har vært veldig spennende å være

med på! Vi har vist at ved å bruke de dataene og den informasjonen vi har i forskjellige systemer, så kan man gjøre disse tilgjengelig på en enkel måte for dem som ikke jobber i systemene til daglig. Undervisningsbygg jobber i dag kontinuerlig med spennende digitaliseringsprosjekter hvor arbeidet med Porteføljeplanen har gitt oss viktig erfaring med hvordan vi skal lykkes i disse prosjektene! ⊙

Kilder:

- [1]: Bystyremelding 3/87
- [2]: Byrådsak 1070/15 Instruks for virksomhetsstyring i Oslo kommune av 25. juni 2015
- [3]: NS-ISO 31000: 2018, Risikostyring Retningslinjer, side: 1 pkt.3.1
- [4]: COSO, Enterprise

NOU 2019: 9 Ny lov om samfunnsdokumentasjon og arkiver

Arkivlovutvalget har overlevert sin utredning til Kulturdepartementet.

Lovutkastet skiller seg fra gjeldende arkivlov særlig på fire områder.

For det første er virkeområdet utvidet. Når stat og kommune fristiller virksomheter og gjør bruk av private til å løse oppgaver på sine vegne, faller de utenfor virkeområdet slik det er i dag. Lovutkastet kompenserer for dette ved å utvide lovens virkeområde slik at den i hovedsak sammenfaller med offentleglovas. Dermed styrkes viktige samfunnsverdier som åpenhet, demokratisk deltakelse, kontroll med forvaltningen og den enkeltes rettssikkerhet.

For det andre pålegges virksomhetene tydeligere og mer presise dokumentasjonsplikter. Dagens arkivlov opererer med et bredt arkivbegrep som omfatter så å si all informasjon som produseres som ledd i en virksomhet. Utvalget foreslår at virksomhetene i stedet pålegges plikt til å dokumentere bestemte prosesser eller forhold som det er vesentlig at samfunnet får dokumentasjon om. Da vil virksomhetene vite hva de skal ta vare på av dokumentasjon allerede ved planleggingen av arbeidsprosesser eller anskaffelse av fagsystemer.

For det tredje tar lovutkastet konsekvensene av at mange arbeidsprosesser i dag er helt eller delvis automatisert. Digitale arbeidsprosesser gir mulighet for å bygge inn funksjonalitet som ivaretar dokumentasjonspliktene. Det gjør at vi både kan og må tenke nytt om hvordan forvaltningens prosesser dokumenteres. Utvalget stiller krav til dokumentering

av automatisert rettsanvendelse og legger opp til at dokumentering av ekstern kommunikasjon, for eksempel e-post, helt eller delvis kan automatiseres.

For det fjerde er lovutkastet utformet uten krav til journalføring. Dagens journalføringspraksis har bidratt til dårligere arkiver, og journalføringen har etter utvalgets syn utspilt sin rolle som instrument for å sikre pålitelig og ekte dokumentasjon. Digital kommunikasjon og digitale arbeidsprosesser åpner for at åpenhet og etterprøvbarehet kan ivaretas med andre og mindre arbeidskrevende metoder. Utvalget foreslår at bestemmelsene om journalføring inntil videre heller hjemles i offentleglova.

Gjeldende arkivlov forbyr at dokumentasjon som er omfattet av arkivlova, lagres på servere i utlandet (skytjenester). Utvalget foreslår å oppheve gjeldende forbud mot overføring av digital dokumentasjon til utlandet, med visse geografiske begrensninger, krav om risikovurderinger og mulighet for tredjepartsrevisjoner. Forbudet mot utførsel av ikke-digital dokumentasjon videreføres. ⊙



NOU 2019: 9 kan lastes ned på Regjeringen.no www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2019-9/id2639106/



Av **Unn Helen Aarvold**,
leder av NKRFs revisjonskomite
og kommunerevisor i Oslo

Kvalitetssikring av regnskapsrevisjon

Revisjonskomiteen har fått ulike henvendelser om temaet fra medlemmene. Jeg vil i denne artikkelen oppsummere vurderinger rundt kvalitetssikring som komiteen oppfatter kan være relevante for medlemmene.

Jeg vil presisere at henvendelsene og svarene er gitt med utgangspunkt i standarder/situasjoner i regnskapsrevisjon.

Henvendelser komiteen mottar går særlig på hva som er hensiktsmessig og tilstrekkelig kvalitetssikring etter standardene. Det er vanskelig å svare konkret nok på slike henvendelser, siden svaret til slutt vil avhenge av den faktiske situasjon og det faktiske arbeidet som er utført både når det gjelder revisjon og selve kvalitetskontrollen.

Finanstilsynet hadde i 2009 et tematisyn som gikk på innholdet i oppdragsansvaret. Komiteen har, i tillegg til standardene, benyttet enkelte av tilsynets vurderinger som støtte i sine vurderinger ved svar på slike henvendelser. På dette området oppfatter komiteen at god kommunal revisjonsskikk tilsvarer god revisjonsskikk, og at Finanstilsynets vurderinger også vil gjelde for revisjon av kommuner mv.

I det følgende vil jeg først under pkt. 1 gjengi hovedinnholdet i noen av henvendelsene som er kommet til komiteen, og deretter under pkt. 2 gjengi sentrale deler av tilsynets vurderinger fra tematisynet i 2009.

1. Tema i ulike henvendelser fra medlemmer

Endrede forutsetninger i revisjonsenheten

Spørsmål om endringer i kvalitetssikringsopplegget blant annet ved endringer i forutsetningene for oppdraget og ressursituasjon.

Det følger av standardene at kvalitetssikringen skal tilpasses de faktiske forhold. Dersom det for eksempel skjer vesentlige endringer i en revisjonsenhet i løpet av året, slik at ressurs og/eller kompetansesituasjonen er endret, er det viktig at enheten gjør en ny vurdering av forutsetningene rundt både gjennomføring av revisjonen og kvalitetssikringen. Det kan for eksempel være at enheten får inn flere nyutdannede revisorer som erstatning for erfarne revisorer. I en slik situasjon kan det være behov for økt veiledning og påfølgende kvalitetssikring.

Motsatt kan behovet for kvalitetssikring endre seg når erfaringen til medarbeidere/utøvende revisorer øker.

Standardene for kvalitetssikring tar høyde for at det er de faktiske forhold som må vurderes med tanke på innretningen av kvalitetssikringen, jf. f.eks. ISA 220 pkt. 17 og pkt. A18. Hva som er tilstrekkelig må vurderes av enheten/oppdragsansvarlig revisor. I denne forbindelse vil jeg også vise også til tilsynets vurderinger – jf. pkt. 1 og 2 under.

Rettidig kvalitetssikring

Spørsmål om utførende revisjonsteam selv kan være ansvarlig for den samlede kvaliteten, under forutsetning om at oppdragsansvarlig tar en gjennomgang rett før revisjonsberetning skal avlegges.

Det er oppdragsansvarlig som er ansvarlig for at utøvelsen av revisjonsarbeidet er i tråd med standardene, jf. ISA 220 pkt. 8. Oppdragsansvarlig revisor må forsikre seg som om dette, blant annet gjennom rettidig kvalitetssikring. Finanstilsynet nevner også dette i sine vurderinger, jf. pkt. 2 og 3 i det som gjengis under av tilsynets vurderinger. Tilsynet har ytterligere uttalt noe om forutsetninger for avsluttende kvalitetssikring som fremkommer i pkt. 5 under.

Fokus på risikoområder

Spørsmål om kvalitetssikringen i hovedsak kan gå på risikoområder.

Det kan være hensiktsmessig å legge opp til særlig kvalitetssikring på risikoområder. Finanstilsynet nevner også en risikobasert angrepsvinkel i sine vurderinger, jf. pkt. 4 under.

Uttalelser fra revisor

Er det nødvendig å kvalitetssikre uttalelser fra revisor? Det følger av standardene at uttalelser fra revisor også skal underlegges kvalitetssikring. Komiteen vil i så henseende bemerke at det ikke er uvanlig at revisor

vurderer attestasjonsoppdrag som en oppgave det er knyttet særskilt risiko til. Det er blant annet ikke nødvendigvis alene hvorvidt man har erfaring med uttalelsen som revisor som er avgjørende, men også om de som tilrettelegger grunnlaget i kommunen har erfaring fra dette og også i tilstrekkelig grad har kvalitetssikret det som leveres til revisor. I «Forord til internasjonale standarder for kvalitetskontroll, revisjon, forenklet revisorkontroll, andre attestasjonsoppdrag og beslektede tjenester» pkt. 17 fremkommer for øvrig at «Internasjonale standarder for kvalitetskontroll (ISQC-er) skal anvendes på alle tjenester som dekkes av oppdragsstandardene».

Manglende kvalitetssikring av uttalelser fra revisor er slik komiteen oppfatter det, ikke i tråd med f.eks. ISAE 3000 som krever at oppdragsansvarlig revisor har gjennomgående kontroll (jf. pkt. 33). Det fremkommer ikke eksplisitt hvem som skal og kan signere uttalelsen. Internasjonalt er det vanlig at det bare signeres med firmanavnet, men i Norge er det vanlig praksis og trolig reelt sett et krav at det er oppdragsansvarlig som signerer. I merknadene til revisjonsforskriften § 2 sier departementet at oppdragsansvarlig er den som signerer revisjonsberetningen. Komiteen vurderer med bakgrunn i dette at oppdragsansvarlig for attestasjonsoppdraget attesterer. Revisjonsenhetene må, slik komiteen oppfatter det, dokumentere hvem som er oppdragsansvarlig også for attestasjonsoppdrag. Standardene sier ikke noe om at det må være samme oppdragsansvarlig som for kommuneoppdraget, men oppdragsansvarlig må, slik komiteen oppfatter det, tilfredsstillende lovens formelle krav til oppdragsansvarlig revisor.

2. Vurderinger fra Finanstilsynet etter tematisyn på oppdragsansvar – enkelte utdrag

I Finanstilsynets «Innholdet i oppdragsansvaret – fellesrapport» Tematisyn 2009 gir Finanstilsynet vurderinger av innholdet av enkelte av kravene i standardene for kvalitetssikring. I det følgende er noen utdrag av tilsynets vurderinger av oppdragsansvarliges plikter gjengitt (nummereringen er kun av hensyn til henvisninger i teksten over).

1. Bruk av medarbeidere – revisjonsteam

Selv om revisjonsteamet har tilstrekkelig kapasitet og kompetanse legger Finanstilsynet til grunn at den oppdragsansvarlige revisors ansvar forutsetter involvering på sentrale områder i enhver revisjon, selv om medarbeiderne har lang erfaring og høy kompetanse, og selv om oppdraget er relativt enkelt. Dette synet kommer også til uttrykk i revisjonsstandardene der kravene til oppdragsansvarlig revisors rolle er beskrevet i flere standarder og der det fremheves at oppdragsansvarlig revisor skal ta ansvaret for den totale kvaliteten på de enkelte revisjonsoppdragene (jf. ISA 220 pkt. 8).

2. Krav til omfang og rettidighet av oppdragsansvarlig revisors involvering i revisjonen

I vurderingen har Finanstilsynet lagt til grunn at oppdragsansvarlig revisor må gjøre en selvstendig vurdering av behovet for involvering på det enkelte revisjonsoppdrag løpende gjennom revisjonen. Tidspunkt for involvering og omfanget av denne, vil være bestemt av konkrete forhold som virksomhetens art, omfang og kompleksitet, resten av revisjonsteamets kompetanse og tid, samt oppdragsansvarlig revisors egen erfaring med det enkelte oppdrag og bransje.

3. Planlegging

Finanstilsynet har videre lagt til grunn at involveringen fra oppdragsansvarlig revisor må skje rettidig, slik at det ikke setter oppdragsansvarlig revisor i en pressituasjon i forhold til å gjennomføre revisjonen på en effektiv måte, samt at risikoer for feil og misligheter diskuteres på teamet. Diskusjonene må gjennomføres før de fleste av kontrolltestene og substanstestene påbegynnes. Finanstilsynet er innforstått med at risikoen for at oppdragsansvarlig revisor kommer i en slik pressituasjon er lavere på mindre oppdrag, der det meste av revisjonshandlinger i mange tilfeller gjennomføres nært tidspunktet for avgivelse av revisjonsberetningen.

4. Gjennomføring

Finanstilsynet har lagt til grunn at det må fremgå av dokumentasjonen at oppdragsansvarlig revisor minst har gjennomgått utførte revisjonshandlinger knyttet til de særskilte risikoer som er identifisert i planleggingen av det enkelte oppdrag. Videre har Finanstilsynet lagt til grunn at gjennomgangen senest må skje på et tidspunkt som ikke setter revisjonsteamet i en pressituasjon. Det vises til det som er beskrevet foran om tidspunktet for involvering.

5. Avslutning

Finanstilsynet viser til følgende krav i revisjonsstandardene:

Før revisjonsberetningen avgis, må den oppdragsansvarlige revisoren via en gjennomgåelse av revisjonsdokumentasjonen og diskusjoner med oppdragsteamet, forsikre seg om at det er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis til å underbygge konklusjonene, og til å avgis revisjonsberetning (jf. ISA 220 pkt. 17). Finanstilsynet har lagt til grunn at det må fremgå av dokumentasjonen at ansvarlig revisors involvering er i henhold til standardens krav.

Ovennevnte vurderinger fra komiteen er også sendt kvalitetskontrollkomiteen, for å bidra til at NKRF fremstår koordinert på dette området. Etter oppfordring deles vurderingene med medlemmene i denne artikkelen for å bidra til en felles forståelse rundt kravene til kvalitetssikring. 



Av **Cisel T. Aarrestad**,
leder i NKRFs kvalitetskontrollkomite

Kvalitetskontrollen 2018

Årlige kontroller har de siste årene ligget jevnt på 11-12 enheter. Siden det var så mange kontroller fra 2017 som skulle følges opp, ble ordinært utplukk i 2018 kun på 4 enheter.

Dette innebærer at kontrollen av forvaltningsrevisjon i 2018 ble svært begrenset med tilsvarende få kontrollører. Dette er etter kvalitetskontrollkomiteens oppfatning uheldig da det reduserer mulighet for læring og begrenser den faglige utvikling som pågår med å gjøre praksis mer ensartet.

Årets utplukk 2018 og 2019

Den planlagte kontrollen i 2019 vil også bli preget av det store antall oppfølgingskontroller, men det er i skrivende stund heldigvis på plass et nytt fulltallig kontrollørkorps.

Ved tolking av resultatene for 2018 er det verd å merke seg at utvalget er lite, og at en må skille mellom ordinære kontroller og oppfølgingskontroller. Årets publisering av resultat er derfor skilt, noe som kan vanskeliggjøre sammenligning mot tidligere år. Vi gjør også oppmerksom på at oppfølgingskontroller også inneholder enheter som ikke har utført forvaltningsrevisjon det aktuelle år. Videre inneholder gruppen også enheter som er nedlagt eller er gått inn i større enheter. Policy har de seneste år vært å følge disse enheter inn i ny enhet for å sikre at endringer som blir kommentert, blir gjennomført som forutsatt. Dette er i motsetning til DnRs eller Finanstilsynets kontroller hvor kontrollen er knyttet til oppdragsansvar mens kontrollen i NKRF er knyttet til den enkelte enhet og hvor oppfølging opphører ved opphør av enheten.

Endringer i regelverk og forholdet til kontrollutvalget

Komiteen drøfter kontinuerlig regelverket etter innspill fra styret og enheter, men også fra kontrollutvalgskomiteen og administrasjonens egne

erfaringer. Komiteen samlet dette i 2018 i et eget notat som styret har behandlet i flere omganger. Styret sluttet seg våren 2018 til innstilling om å slå sammen de ulike vedtakskategorier til to – *godkjent* eller *ikke godkjent* – fra og med 2018. Komiteen mener nå at dagens praksis på regnskapsrevisjon er tilstrekkelig ensartet til å kunne opprette dette skarpere skillet.

Komiteen håper med dette vedtaket at resultatet av kvalitetskontrollen også skal bli lettere å kommunisere utad. Vi minner om at resultatet av kvalitetskontrollen som hovedregel går til enheten som inkluderer dette i sin åpenhetsrapport som styret i enheten anbefales å få framlagt. Rapportene fra de ulike kontrollører er fortsatt taushetsbelagt etter regelverket og er ment å gi rom for forbedring og videreutvikling i enheten i en faglig og til dels svært detaljert og noe uensartet språkdrakt.

På årsmøtet 2018 var det stor oppmerksomhet om økonomien til kvalitetskontrollordningen da utgiftene oversteg inntektene ved ordningen. Komiteen vedtok derfor en prøveordning i 2018 hvor en gjorde forsøk med fjernkontroller/kontormessig kontroll som erstatning for stedlig kontroll, i de tilfeller dette lot seg praktisk gjennomføres. I vurderingen la komiteen og kontrollørene vekt på enhetenes elektroniske løsninger, om det var en oppfølgingskontroll eller om det forelå særskilte behov. Komiteen anmodet også om at timeantallet for hver kontroll ble redusert fra 28 timer til 25 timer pr. kontroll i tillegg til dekning av reisetid.

Komiteen sin anmodning om at styret/administrasjonen sender ut informasjon om at de såkalte RPD'er ikke lenger kan benyttes som forsvarlig faglig grunnlag for enhetene, har stor betydning for resultat av kvalitetskontrollen. Komiteen er glad for at styret har sluttet seg til dette.

Komiteen håper med dette vedtaket at resultatet av kvalitetskontrollen også skal bli lettere å kommunisere utad.

Styret vedtok også i sitt desembermøte at oppfølgingskontroller heretter kun skal inkludere oppfølging av de påpekte svakhetene. Dagens praksis ved at kontrollører skiftes i disse tilfeller, endres som en følge av dette slik at samme kontrollør følger opp om de vesentlige svakheter er utbedret neste år. Endringen vil innebære at det ikke gjennomføres en full kontroll påfølgende år slik tidligere praksis har vært.

Til slutt har komiteen anmodet styret om å vurdere om kvalitetskontrollen etter hvert bør endres til å omfatte oppdragsansvarlige og ikke enheten. Dette begrunnes i at dagens organisering i enhetene er vesentlig endret fra tidspunktet for innføring av forbundsbasert kvalitetskontroll, da det som hovedregel kun var en oppdragsansvarlig som også var daglig leder i enheten. Hvem kontrollen omfatter har betydning for ordningens økonomi, men også dens troverdighet utad. Det er også flere enheter som i dag er for små til selv å kunne oppfylle krav om syklisk, uavhengig kontroll hvert tredje år uten å ha inngått særskilt avtale med ekstern enhet.

Styret er anmodet om å vurdere om regelverket i kvalitetskontrollordningen kan endres slik at dette for eksempel kan bli en frivillig ordning innen NKRF. Komiteen begrunner anbefalingen i økonomiske gevinster og at et visst volum er nødvendig for å opprettholde en forsvarlig kvalitetskontroll.

Regelverket er i disse dager under oppdatering og vil bli ajourført og lagt ut på NKRFs nettsider og lagt til grunn for kontroller i 2019.

Fokusområder for 2018 og 2019

Årets fokusområder fastsettes etter en grundig diskusjon med kontrollører og fagkomiteer i mai og desembermøtet. Diskusjonen tar høyde for erfaringer fra årets/fjorårets kontroller, innspill fra de ulike kontrollører, administrasjon og fagkomitter med hensyn til nyheter. Det tas også høyde for bransjemessige/utviklingsmessige forhold. Intensjonen er å bidra til å klargjøre praksis og gjøre denne mer ensartet for dermed å skape bedre forutsigbarhet for enhetene. Etter hvert bør det i hele bransjen dannes en ensartet oppfatning av hvor listen for forsvarlig kontroll ligger.

For regnskapsrevisjon har vi de siste år valgt å fokusere på planlegging og oppdragsstyring, da

kvalitetskontrollen har avdekket brudd på grunnleggende prinsipper i revisjonsstandardene. Fokusområder for 2017 og 2018 har vært: Risiko i planlegging

- Analytiske kontroller - ISA 520
- Utvalgsbasert testing
- Rotasjon
- Estimerer - gode nok revisjonshandlinger

For 2019 vil fokusområder være:

- Selvkost
- Attestasjoner

For forvaltningsrevisjon har det vært en sammenfallende felles holdning gjennom flere år at standarden er såpass enkel å følge at det ikke er behov for å definere egne fokusområder.

Komiteen jobber fortsatt med å løfte frem prinsipielle forhold for dermed å bidra til mer ensartet praksis. Arbeidsfordelingen er her at de ulike fagkomiteene fastsetter hvor listen skal ligge, mens kvalitetskontrollen påser at denne listen følges. Dette gjelder begge faggrupper. Det reises få prinsipielle saker generelt, men spesielt innenfor forvaltningsrevisjon, noe som viser at det fortsatt er en vei å gå.

I tillegg har komiteen bedt om innspill fra enhetene på hvordan dialogen mellom revisor og kontrollutvalg fungerer. Tilbakemeldingene viser at denne dialogen fungerer tilfredsstillende i forhold til formkrav.

Erfaringer med fjernkontroller 2018

Som en prøveordning ble kontrollen i noen enheter gjennomført med fjernkontroll uten stedlig besøk. Besøket ble erstattet av møter via telefon/Skype og dokumentbasert gjennomgang av elektroniske arkiv som for eksempel Descartes. Komiteen er usikker på om behovet for læring i alle enheter er like stort og hvordan læringsdelen av kvalitetskontrollen blir oppfylgt av enhetene ved en slik ordning. Argument mot en fjernkontroll er at det hindrer erfaringsutveksling og kunnskapsdeling. Dette er en av komiteens mål og må da ivaretas på andre, nye og bedre måter.

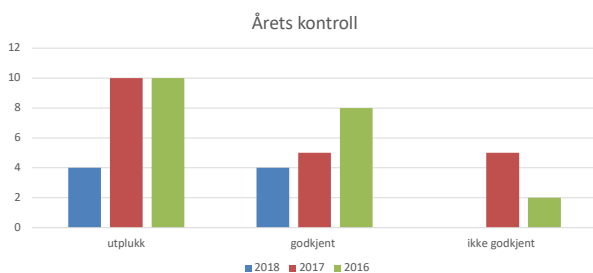
Tilbakemeldingen etter årets kontroller var at fjernkontroller kan fungere bra og er effektivt i den grad dokumentasjonen er tilstrekkelig elektronisk og samlet i ensartet arkivsystem. Samtidig ble det pekt

på at fjernkontroller kanskje egner seg best for oppfølgingskontroller og for enheter som i utgangspunktet har en god praksis og ikke i den grad har behov for bistand og veiledning. Det ble også pekt på at retningslinjene bør ajourføres med prosedyrer for fjernkontroller herunder tilgang til enhetenes systemer.

Komiteen har merket seg at fjernkontroll oppleves positivt og vil legge til rette for dette i dialog med enhetene også neste år.

Resultat av kontroll regnskapsrevisjon 2018

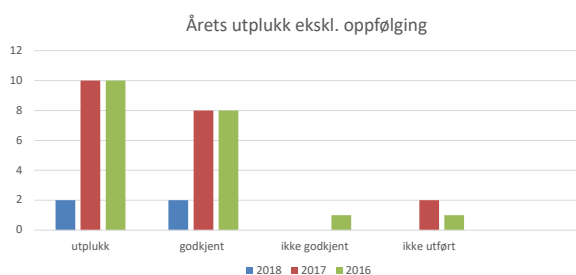
Resultat av årets kontroll må sies å være utmerket da alle de kontrollerte enheter ble godkjent.



Det vises til Revisjon og Regnskap nr. 2/2019 hvor det fremgår at 88 prosent av ordinære kontroller i privat sektor ble godkjent, mens 10 saker ble oversendt Finanstilsynet.¹

Resultat av kontroll forvaltningsrevisjon 2018

Det samme må sies om årets kontroll av forvaltningsrevisjon. Utmerket.



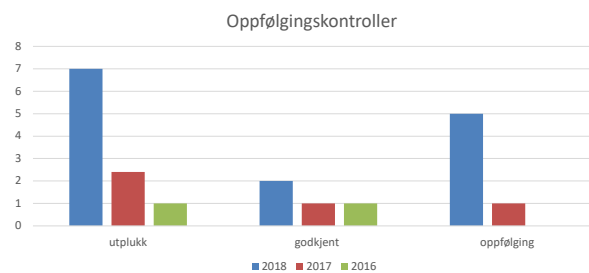
Oppfølgingskontroller regnskapsrevisjon 2018 – disiplinærkomite

Resultatet for de sju oppfølgingskontrollene var i utgangspunktet nedslående, men dette bildet må nyanseres. To av enhetene ble godkjent, mens fem iht. regelverket ble oversendt til disiplinærkomiteen for oppfølging. Årsak til at så mange endte i denne gruppen er flere:

- Bruk av utdatert metodikk som RPD – utgjør hovedgruppen

- Lederskifter og omorganisering/opptak i større enheter
- Brudd på forskriftens krav om avgivelse av revisjonsberetning innen 15. april

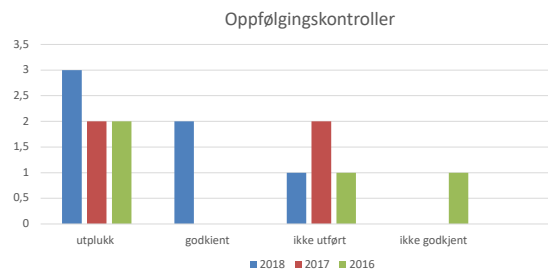
Komiteen har fulgt opp disse enheter med oppfølgingssamtaler og gitt råd om hvor det er hjelp å hente ved behov. Det er komiteens bestemte oppfatning at enhetene griper seriøst tak i svakheter og jobber seriøst for å forbedre praksis. Ingen enheter er foreslått ekskludert fra NKRF.



Disiplinærkomiteen vedtok å be om skriftlig tilbakemelding på hvordan enheten ville følge opp nødvendige forbedringer og at det gjennomføres ny kvalitetskontroll i 2019. Samtlige enheter har besvart anmodningen på en forsvarlig måte.

Oppfølgingskontroller – ikke gjennomført forvaltningsrevisjon 2018

«Oppfølgingskontrollene» er i sin helhet knyttet til manglende utført forvaltningsrevisjon i mindre enheter som til dels er tatt opp i nye enheter. Vi vil igjen peke på kontrollutvalgets ansvar for at det gjennomføres forvaltningsrevisjon og nødvendighet av et godt samspill mellom kontrollutvalg, sekretariat og revisor for at det bestilles rapporter som anses nyttige for kommunene, så vel administrativt som politisk.



Læring og forbedring

Komiteen ser også i år forbedringer i arbeidet med å gjøre kommunal revisjonspraksis mer synlig og ensartet. Dette tilskrives i stor grad det gode arbeid som gjøres i fagkomiteene med god hjelp fra NKRFs administrasjon.

Komiteen er glad for gode tilbakemeldinger fra enhetene etter årets kontroller og setter stor pris på

¹ <https://www.revregn.no/i/2019/2/rr-2019-02-1701>

samarbeidet med styret og øvrige komiteer. Komiteens arbeid ble i 2018 styrket ved at daglig leder deltar i møtene. Dermed sikres læring og forbedringsaspektet med ordningen ytterligere slik at dialogen mot andre komiteer kan flyte enda lettere. Det vil også lette arbeidet inn i en ny digital hverdag.

Det er et mål for NKRF å gjøre praksis i kommunal revisjon enda mer ensartet, også på forvaltning-srevisjon. Det krever at vi alle blir flinkere til å løfte prinsipielle saker frem for de aktuelle fagkomiteene som deretter kan definere hva som er god kommunal revisjonsskikk på området. Her kan vi alle bli bedre.

Vi ser også frem til en utvikling hvor enkeltsaker avgjort i styret legges ut NKRFs nettsider slik at vedtak gjøres kjent for medlemmene og bidrar til en mer ensartet praksis.

Siden dette er min siste artikkel som leder av kvalitetskontrollkomiteen, vil jeg igjen benytte

anledningen til å takke komiteen og alle kontrollører for flott innsats i NKRF, takke for godt samarbeid innen administrasjonen og andre komiteer i NKRF og håper at enhetene har god nytte av kvalitetskontrollen og erfaringsutvekslingen den bidrar med. ☺

Komiteen har bestått av:

Cicel T. Aarrestad, leder
Kjell Ekman, regnskapsrevisjon
Øyvind Nordbrønd Grøndahl, forvaltningsrevisjon
Elisabeth Nilsen, vara – forvaltningsrevisjon
Veslemøy E. Ellinggard, vara – regnskapsrevisjon

<https://www.nkrf.no/komiteene/kvalitetskontrollkomiteen>

Personvernombud – pliktig for revisjoner og sekretariater?

Styret i NKRF har engasjert advokat Jan Sandtrø til å foreta en juridisk vurdering av hvorvidt NKRFs bedriftsmedlemmer er pliktige til å opprette personvernombud i henhold til personopplysningsloven.

NKRFs medlemmer som utfører enten revisjon, og da regnskapsrevisjon eller forvaltningsrevisjon, eller fungerer som sekretariater for kontrollutvalgene i kommuner og fylkeskommuner utøver ikke offentlige oppgaver eller myndighet. Regnskaps- eller forvaltningsrevisjonen fatter ikke beslutninger som enkeltvedtak, men gir kun anbefalinger til sine oppdragsgivere. Sekretariatet for kontrollutvalget utfører kun administrativt arbeid for å forberede saker, og fatter således heller ikke beslutninger eller utøver offentlig myndighet.

Ved at de interkommunale selskaper/samarbeid og samvirkeforetak ikke utøver offentlig myndighet og har oppgaver som kan utøves av en virksomhet som er klart unntatt fra personvernforordningens artikkel 37 nr. 1 bokstav a, er det ikke klart at virksomhetene omfattes av kravet til å utnevne personvernombud. Når virksomhetene også behandler personopplysninger i begrenset omfang, og de hensyn som begrunner utnevning av personvernombud ikke er til stede for virksomheten, så understøtter ikke dette de hensyn som ligger til grunn for

at en virksomhet skal ha plikt til å utnevne personvernombud.

Selv om det er heftet en viss usikkerhet ved konklusjonen har advokat Jan Sandtrø kommet til at interkommunale selskaper/samarbeid og samvirkeforetak *ikke* er omfattet av kravet til å utnevne personvernombud. Dette spesielt på bakgrunn av at virksomheten ikke synes å ha det behovet som et personvernombud skal dekke. Han mener det likevel kan være bedriftsmedlemmer som etter en konkret vurdering finner at et personvernombud kan være hensiktsmessig for virksomheten og derfor etablerer dette, slik flere allerede har gjort.

Styret tar konklusjonen til etterretning. Når det gjelder spørsmålet om bedriftsmedlemmene *bør* oppnevne personvernombud, oppfordrer styret medlemmene til å gjøre en konkret vurdering av dette og hva som er hensiktsmessig for å sikre etterlevelse av personopplysningsloven. Administrasjonen i NKRF jobber i samarbeid med Sandtrø videre med ferdigstillelsen av en bransjenorm for kommunal revisjon og kontrollutvalgssekretariat. ☺

Samordning av statlige tilsyn med kommunesektoren

Gjensidig informasjonsutveksling om planlagte tilsyn og kontroller er nyttig både for statlige tilsynsmyndigheter og kommunenes kontrollorganer.

Departementet mener det nettopp er mulig å utnytte de synergier som er mellom egenkontrollen og tilsyn uten at de ulike rollene og formålene kommer i konflikt. Kommuneleken § 60e, ny kommunelov §§ 30-6 og 30-7, Prop. 128 S (2016-2017) og Prop. 46 L (2017-2018) legger alle vekt på at statlige tilsynsmyndigheter skal være koordinerte i sitt møte med kommunene.

Fylkesmannen har fått i oppgave å samordne det statlige tilsynet med kommunene. Reglene om samordning av tilsyn gjelder for fylkesmennene og andre statlige tilsynsmyndigheter, og omfatter både tilsyn med kommunenes lovpålagte oppgaver (kommuneplikter) og plikter som kommunen har på lik linje med andre aktører/tjenesteytere (aktørplikter).

Formålet med samordning av statlig tilsyn med kommunene er for det første å sikre at tilsynsbelastningen for enkeltkommuner ikke blir for stor. Dersom enkeltkommuner får flere tilsyn nært i tid, kan det gå ut over det generelle utviklingsarbeidet i kommunen, eller føre til en utilsiktet vridning i prioritering innenfor de ulike kommunale tjenestemårådene. Samordning har også som formål å unngå dobbeltarbeid og å lære av arbeid som allerede er gjort. Oppgaven med å samordne tilsyn omfatter å ha oversikt over den samlede tilsynsbelastningen i den enkelte kommune og å samordne praktiske sider og bruk av reaksjoner.

Det er kommune og fylkeskommune som har det samlede bildet av det statlige tilsynet med kommunesektoren. Ved å legge til rette for en sektornøytral arena for nasjonal samordning av tilsyn, vil dette også kunne bidra til at kommunesektoren kan formidle sine erfaringer og innspill til det statlige tilsynet på tvers av alle sektorene til de tilsynsmyndighetene som fatter beslutninger om tilsynsystema og -omfang. Fylkesmannen skal derfor i planleggingen, prioriteringen og utførelsen av tilsynsvirksomheten ta hensyn til den interne kontrollvirksomheten i kommunen, som for eksempel forvaltningsrevisjoner og andre

prosesser som kommunene har planlagt eller gjennomført, samt resultatet av disse.

Prosjekt samordnet tilsynskalender

Fylkesmannen i Møre og Romsdal har fått i oppgave å lede prosjektet om å utvikle en samordningskalender for statlige tilsyn. Målet med tilsynskalenderen er å skape en helhetlig elektronisk løsning for samordning av statlige tilsyn i kommunene etter styringskrav til fylkesmannsembetene fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

NKRF, FKT og KS er representert inn i arbeidsgruppen for å ivareta egenkontroll- og kommunespektivet.

Kalenderen skal være et verktøy for både kommuner og statlige tilsynsaktører og gi en oversikt over planlagte og gjennomførte tilsyn. Det er et mål at tilsynsmyndighetene ikke må registrere tilsyn flere ganger, men at kalenderen legger til rette for uttrekk fra eksisterende system. Utviklingsarbeidet skal også legge til rette for at tilsynskalenderen kan gi en oversikt over planlagte og gjennomførte forvaltningsrevisjoner i kommunene.

Tilsynskalenderen skal være det viktigste verktøyet i kommunikasjonen og informasjonen mellom de statlige tilsynsaktørene og kommunene i samordningen av tilsyn. Alle fylkesmannsembetene skal ta i bruk tilsynskalenderen innen 1. januar 2020.

Prosjektleder Vigdis Rotlid Vestad vil under NKRFs fagkonferanse på Hamar 12.-13. juni, gi en nærmere orientering om prosjektet. 



Les mer om prosjektet på www.fylkesmannen.no/More-og-Romsdal/Kommunalstyring/Statleg-samordning/Kalender-for-tilsyn-med-kommunane/

NOU 2019: 5 Ny forvaltningslov

Forvaltningslovutvalget har lagt fram forslag til ny forvaltningslov.

Utredningen foreslår utvalget en ny lov om saksbehandlingen i offentlig forvaltning, som er ment å avløse gjeldende forvaltningslov fra 1967. Selv om dagens lov i hovedtrekk er velfungerende, mener utvalget at endringer i forvaltningens organisasjon, arbeidsmåte og oppgaver, sammenholdt med endringer i borgernes forventninger til offentlig forvaltning, den teknologiske utviklingen og nye internasjonale forpliktelser gir grunn til endringer på flere punkter.

Forvaltningens saksbehandling bør være god, tillitsskapende og effektiv. Den bør ivareta hensynet til den enkelte, men også hensynet til samfunnet. Disse utgangspunktene er så sentrale at utvalget foreslår å ta dem inn i en egen formålsbestemmelse.

Lovforslaget gir en mer fullstendig regulering av forvaltningens virksomhet enn dagens lov. Utvalget har utformet forslaget til lov i tråd med klarspråkidealene. Reglene blir enklere å forstå for borgeren og enklere å bruke for forvaltningen.

Lovutkastet avgrenser sitt virkeområde klarere enn dagens lov. Loven skal først og fremst gjelde for de forvaltningsorganer som hører til staten, fylkeskommunene og kommunene, uansett hvilken virksomhet de driver. Når det gjelder private eller offentlige

virksomheter som er organisert utenfor forvaltningsapparatet, foreslås det at loven bare skal gjelde når de utøver offentlig myndighet. Det er lagt vekt på at loven skal fungere like godt i kommunene som i staten.

På samme måte som i dagens lov, foreslås regler om blant annet habilitet, taushetsplikt og saksforberedelse i saker om enkeltvedtak eller forskrift. På mange punkter videreføres reglene i dagens lov, men utvalget foreslår også en rekke endringer av språklig og innholdsmessig karakter. Blant annet foreslår utvalget en utvidet adgang til å dele taushetsbelagte opplysninger innad i forvaltningen, innenfor de rammer personvernforordningen setter. Utvalget foreslår også regler som ikke har noe motstykke i dagens forvaltningslov, blant annet regler om klarspråk, særlige regler for kollegiale organer (nemnder) og mer utfyllende regler om saksbehandlingen i forskriftssaker.

Reglene om klage foreslås i det vesentlige videreført. Når det gjelder statlige organers prøving av kommunale enkeltvedtak, foreslår et flertall at statlige organer bare skal kunne overprøve skjønnet dersom nasjonale eller vesentlig regionale hensyn tilsier det, eller dersom vedtaket er klart urimelig for en part.

Nytt etikkutvalg for kommunesektoren

Tora Aasland er gjenvalgt for fire nye år som leder for Kommunesektorens etikkutvalg, og tidligere revisjonsdirektør Cisel T. Aarrestad er valgt som nytt medlem.

Utvalget skal være en tydelig stemme og ha en rådgivende rolle for kommuner og fylkeskommuner. Forebyggende etikkarbeid er viktig for å sikre tillit til lokaldemokratiet. Ifølge KS skal Kommunesektorens etikkutvalg være en støttespiller for kommuner og fylkeskommuner i dette arbeidet, og være et uavhengig, synlig og rådgivende organ. Gjennom dialog og direkte møter skal etikkutvalget løfte viktige problemstillinger, og legge til rette for refleksjon og økt bevissthet om etiske utfordringer.

Utvalget skal selv kunne ta opp saker og gi anbefalinger, både prinsipielt og i enkeltsaker, og uttale seg om tema på forespørsel fra KS, medlemmene og media. Etikkutvalget er blant annet opptatt av spørsmål rundt habilitet, åpenhet, varsling og eierinteresser hos folkevalgte og ansatte i kommunene.

Et annet aktuelt tema er knyttet til mediene, og i stadig sterkere grad sosiale mediers rolle. Mediene

har en viktig rolle i å avsløre misligheter og korrupsjon. Samtidig ser vi framvekst av en sjanger i sosiale medier hvor lokale folkevalgte utsettes for påstander og trusler som kan være svært krevende å håndtere. I et større bilde kan det bidra til å undergrave tilliten og oppleves som et press mot lokaldemokratiet.

Det er fjerde gang hovedstyret i KS utnevner et etikkutvalg for kommunesektoren. Hovedstyret ønsker at det nyoppnevnte etikkutvalget skal bidra til økt bevissthet om ulike roller og etisk kompetanse.

For NKRF-miljøet er det gledelig å registrere at en kjent NKRF-profil, Cisel T. Aarrestad, er valgt som nytt medlem av utvalget. Vi registrerer også at Tor Dølvik, spesialrådgiver i Transparency International Norge, og fast kronikør i Kommunerevisoren, fortsetter som medlem. ☺

Et samlet utvalg foreslår at reglene om partsinnsyn flyttes over til offentleglova. Lovens korttittel bør i så fall endres fra «offentleglova» til «innsynslova». Partens rett til innsyn skal være like vidtrekkende som i dag.

Forslaget legger til rette for videre digitalisering av forvaltningsvirksomheten. De enkelte reglene er teknologinøytrale. Det er lagt til rette for helautomatisert saksbehandling der det egner seg, og det foreslås at beslutningssystemers rettslige innhold som hovedregel skal være offentlig tilgjengelig. Den vide adgangen til informasjonsdeling i staten, fylkeskommunene og kommunene vil gjøre det mulig å utnytte eksisterende informasjon til en mer effektiv saksbehandling som fremmer formålet med de aktuelle lovene.

Samlet vil utvalgets forslag gjøre reglene om offentlig forvaltning mer tilgjengelig, både for forvaltningen og folk flest. Utvalget ser det som et viktig bidrag til at offentlig forvaltning holder en høy standard som gir grunnlag for tillit fra borgerne. 



NOU 2019: 5 kan lastes ned på Regjeringen.no www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2019-5/id2632006/

ROGALAND REVISJON IKS



Rune Haukaas er ansatt som ny revisjonsdirektør fra 1. mars 2019. Han kommer fra stillingen som oppdrags- og fagansvarlig regnskapsrevisjon, og har fungert som konstituert direktør siden 1. oktober 2018. Rune er statsautorisert revisor og jurist, i tillegg har han grunnfag i offentlig politikk og administrasjon. Han har i løpet av sin karriere både jobbet i kommunal og privat revisjon og har over 20 års erfaring, herav 10 år i PwC.



Mona Strøm Reymert (39) begynte som revisor 1. april 2019. Mona er tilbake etter noen år i annen virksomhet. Hun har bachelor i revisjon fra Universitetet i Stavanger.



Statsautorisert revisor **Kristian Berland** (32) begynte 1. februar 2019. Kristian har tidligere jobbet i Ernst & Young AS og har sin teoretiske bakgrunn fra Norges Handelshøyskole.

Kommunerevisoren utgis av:

Norges Kommunerevisorforbund (NKRF)
Postboks 1417 Vika,
0115 Oslo
Tlf.: 23 23 97 00

E-post: post@nkrf.no

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

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

Ansvarlig redaktør:

Styreleder Per Olav Nilsen

Kommunerevisoren kommer ut seks ganger i året: 2.1., 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:
Bjørn Bråthen

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 Vik
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