

Veileder i selskapskontroll

- med vekt på eierskapskontroll



Fastsatt av styret i NKRF 22.10.2018

Forord

I juni 2015 vedtok årsmøtet i NKRF å opprette en egen komite for fagområdet selskapskontroll. På komiteens første møte i august 2015 ble det vedtatt å prioritere arbeidet med å revidere veilederen for selskapskontroll. I februar 2016 ga styret i NKRF selskapskontrollkomiteen i oppdrag å gjennomføre dette arbeidet.

Arbeidet med veilederen har blitt utført av komiteens medlemmer. I tillegg har NKRFs administrasjon bistått i dette arbeidet. Følgende personer har deltatt i arbeidet med veilederen:

- Tom Øyvind Heitmann, Vest-Finnmark kommunerevisjon IKS (leder i komiteen)
- Sverre Bugge Midthjell, KonSek Midt-Norge IKS (leder i komiteen fram til desember 2017)
- Kristin Skaane, Oslo kommunerevisjon (medlem i komiteen)
- Kirsti Torbjørnson, Telemark kommunerevisjon IKS (medlem i komiteen)
- Anne Helene Grunni-Hellestrand, Agder kommunerevisjon IKS (varamedlem i komiteen)
- Renate Borgmo, NKRFs administrasjon
- Bodhild Laastad, NKRFs administrasjon

Dette er den andre veilederen i selskapskontroll som NKRF har gitt ut. Foreliggende versjon skiller seg i det vesentlige fra den forrige veilederen. Dels skyldes dette endringer i det rettslige rammeverket og dels skyldes dette erfaringer som er gjort siden den første veilederen ble gitt ut i 2010. I veilederen er det tatt hensyn til ny kommunelov, så langt det passer. Veilederen legger til grunn at eierskapskontroll vil bli definert som en revisjonsoppgave, som skal utføres innenfor rammen av kravene til god kommunal revisjonsskikk.

Forvaltningsrevisjonskomiteen og kontrollutvalgskomiteen fikk komme med innspill før veilederen ble sendt på høring til NKRFs bedriftsmedlemmer, komiteer og lokalforeninger våren 2018. Høringen har ført til flere forbedringer. Veilederen ble godkjent av styret i NKRF 22. oktober 2018.

Selskapskontrollkomiteen vil takke for alle bidrag og håper at veilederen vil være et nyttig redskap i arbeidet med selskapskontroll.

Tom Øyvind Heitmann
leder i selskapskontrollkomiteen

Alta, 11.10.2018

FORORD.....	2
1 INNLEDNING.....	4
2 KOMMUNAL VIRKSOMHET I EGNE RETTSSUBJEKTER	5
3 STYRING AV UTSKILT KOMMUNAL VIRKSOMHET	6
3.1 KONTROLL I UTSKILT VIRKSOMHET	7
3.2 INNSYNSRETT I UTSKILT VIRKSOMHET	8
3.3 NÆRMERE OM DE MEST RELEVANTE SELSKAPSFORMENE	9
4 GRUNNLAGET FOR SELSKAPSKONTROLL	14
4.1 EIERSKAPSKONTROLL OG FORVALTNINGSREVISJON	14
4.2 HVEM KAN GJENNOMFØRE SELSKAPSKONTROLL?.....	15
4.3 HVILKE ORGANISASJONSFORMER OMFATTES AV SELSKAPSKONTROLLEN?	15
5 OVERORDNET ANALYSE OG PLAN FOR SELSKAPSKONTROLL.....	17
5.1 FORMELLE RAMMER	17
5.2 HVEM BØR UTFØRE OVERORDNET ANALYSE OG UTARBEIDE PLAN?	17
5.3 HVOR DETALJERT OG OMFATTENDE BØR ANALYSEN OG PLANEN VÆRE?	18
5.4 TIDSHORISONT.....	19
5.5 OVERORDNET ANALYSE OG PLANER I INTERKOMMUNALE SAMARBEID.....	19
5.6 DE OVERORDNEDE SPØRSMÅLENE I ANALYSEN	20
5.7 PRESENTASJON AV ANALYSEN	26
5.8 UTARBEIDELSE AV PLAN FOR SELSKAPSKONTROLL	28
6 GJENNOMFØRING AV EIERSKAPSKONTROLL.....	30
6.1 GANGEN I EN EIERSKAPSKONTROLL	30
6.2 BESTILLING	31
6.3 PROSJEKTPLAN	33
6.4 PROBLEMSTILLINGER	34
6.5 VURDERINGSKRITERIER	36
6.6 METODEVALG OG DATAINNSAMLING	45
6.7 UNDERSØKELSESDIALOG OG HØRING	52
6.8 RAPPORTERING.....	53
7 FORVALTNINGSREVISJON I SELSKAP – FORHOLDET TIL RSK 001	54
8 ANBEFALINGER.....	56
VEDLEGG 1: OVERSIKT OVER DE MEST RELEVANTE SELSKAPSFORMENE	61

1 Innledning

Kommunene¹ har stor grad av frihet når det gjelder organiseringen av den kommunale virksomheten. Kommunene har i lang tid gjort bruk av fristilte organisasjonsmodeller, og utviklingen tok særlig fart da New Public Management-tenkingen fikk gjennomslag fra 1980 og framover. For mange små kommuner har behovet for interkommunalt samarbeid om produksjon av tjenesten vært en viktig begrunnelse for å legge tjenesteproduksjonen til selskaper. Denne utviklingen har ført til en mer kompleks og fragmentert organisering av den kommunale virksomheten.

Det overordnede ansvaret for kommunens totale virksomhet ligger hos kommunestyret – uansett organisasjonsform. Ikke alle kommunens oppgaver kan plasseres ut i egne rettssubjekter. Begrensninger i organisasjonsfriheten kan følge både av særlovgivningen og av kommuneloven. Organisering av kommunal virksomhet i egne rettssubjekter utfordrer de vanlige ansvars- og styringslinjene. For å avhjelpe denne utfordringen har kommuneloven egne bestemmelser om kommunestyrets tilsyn og kontroll med slik utskilt virksomhet – såkalt selskapskontroll. Kommunestyret velger et eget utvalg – kontrollutvalget – til å føre det løpende tilsynet med kommunens forvaltning. Én av oppgavene er å påse at kommunen fører tilsyn med sine interesser i selskaper – det vil si selskapskontroll. Det er denne tilsynsoppgaven som er tema for denne veilederen.

Kapittel 2 og 3 er en overordnet gjennomgang av noen av konsekvensene for ansvar, styring og kontroll ved å skille ut kommunal virksomhet i egne rettssubjekter, inkludert en kortfattet gjennomgang av de mest aktuelle organisasjonsformene for kommunalt eierskap.

I kapittel 4 går vi nærmere inn på grunnlaget for selskapskontroll.

Kapittel 5 handler om overordnet analyse og plan for selskapskontroll.

I kapittel 6 beskrives gjennomføring av eierskapskontroll.

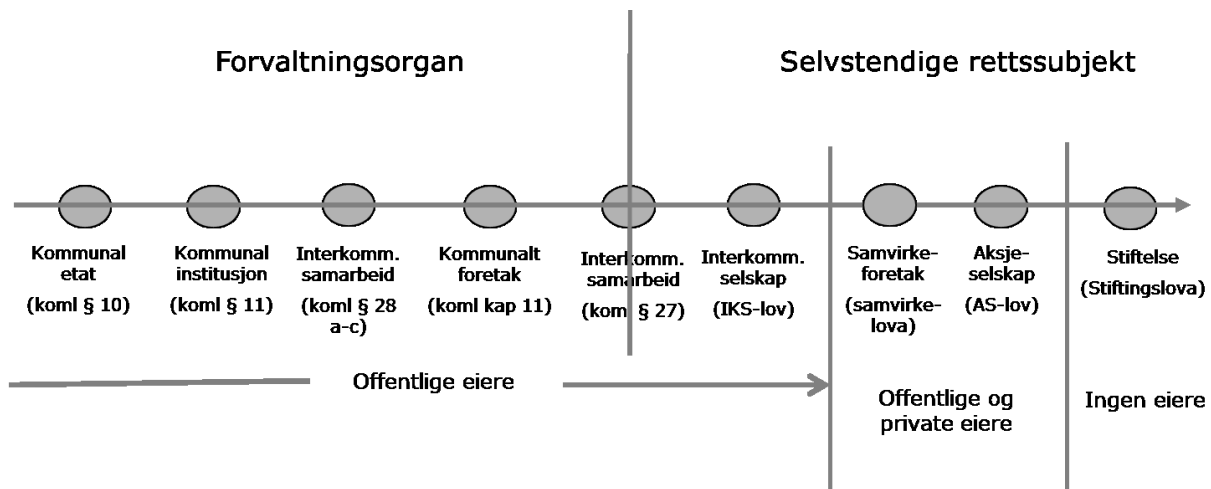
Forvaltningsrevisjon i selskaper er dekket i veileder for forvaltningsrevisjon². I denne veilederen omtaler vi bare det som er særegent når forvaltningsrevisjon utføres i et selskap, og som ikke er direkte dekket av RSK 001. Dette står det om i kapittel 7

¹ Kommunesektoren omfatter både kommuner og fylkeskommuner. I dette dokumentet brukes «kommuner» for både kommuner og fylkeskommuner, samt «kommunestyret» for både kommunestyret og fylkestinget og «formannskapet» om både formannskapet og fylkesutvalget (unntatt i gjengivelser fra lovtekst osv.).

² Veileder i forvaltningsrevisjon (2016), Norges kommunerevisorforbund, kap. 13, http://www.nkrf.no/veileder_i_forvaltningsrevisjon

2 Kommunal virksomhet i egne rettssubjekter

De mest aktuelle organisasjonsformene som kommunen kan velge mellom, er illustrert i figuren nedenfor:



Figur 1: Organisasjons- og eieformer for kommunal virksomhet³

Figuren viser ni ulike organisasjons- eller eieformer. Organisasjonens eller eieformens selvstendighet i forhold til kommunestyret øker gradvis, og kommunestyrets innflytelse minker tilsvarende jo lenger mot høyre på akse organisasjonsformen ligger. Lengst til venstre finner vi de kommunale etatene som har minst formell frihet fra de kommunale politiske og administrative organene når det gjelder å ta egne strategiske, organisatoriske og økonomiske beslutninger. Det framgår av figuren at de fem første formene inngår som en del av kommunens juridiske person. Figuren illustrerer at den femte av disse - samarbeid etter kommuneloven § 27 - står i en mellomstilling og kan under visse betingelser være en egen juridisk person. Disse fire eller fem organisasjonsformene er direkte underlagt kommunestyret.

De organisasjonsformene som er egne rettssubjekter, faller utenfor kommunestyrets direkte styring. Disse har naturlig nok størst formell frihet. Dette er § 27-samarbeid som er egne rettssubjekter, interkommunale selskaper (IKS), samvirkeforetak (SA), aksjeselskaper (AS) og stiftelser. Mest fristilt av alle er stiftelser, som står uten formelle eiere og som bare eier seg selv. Stiftelsene kan være opprettet av kommunen alene eller sammen med andre, og kommunen har ofte rett til å oppnevne hele eller deler av styret. Mange stiftelser driver virksomhet inn mot offentlige oppgaver, for eksempel museum eller boligutleie.

Når en virksomhet skilles ut fra den øvrige administrasjonen reguleres forholdet mellom politikere, administrativ ledelse og virksomheten ikke lenger av de ordinære bestemmelsene i kommuneloven, men egne særbestemmelser eller andre lover. Vi vil nå gå nærmere inn på noen av konsekvensene av at virksomhet skilles ut i enheter som er egne rettssubjekter.

³ Figuren er utviklet med utgangspunkt i følgende kilder: NOU 1999:15, figur 4.1 på s. 39, ECON Analyse (2000): *Ny organisasjons- og eieformer i kommuner og fylkeskommuner*. Rapport 78/00, NKRF folkevalgtopplæringen 2007, og *Folkevalgt lederskap og kommunal organisering* (KS), figur 3.2 på s. 45.

3 Styling av utskilt kommunal virksomhet

Forventingene til god folkevalgt styling av kommunal virksomhet kan defineres gjennom fire standarder⁴:

- *Pålitelig styre* – at innbyggerne har tillit til virksomheten, der åpenhet, saklighet, likebehandling og habilitet er viktige virkemidler.
- *Ansvarlig styre* – at innbyggerne kan stille de folkevalgte til ansvar, og at de folkevalgte har mulighet til styling og kontroll.
- *Borgernært styre* – at engasjementet til innbyggerne stimuleres gjennom muligheter til å bli hørt, debattere og delta.
- *Effektivt styre* – at politikerne styrer på en måte som får mest mulig ut av ressursene og sørger for at kommunen har evne til å levere tjenester i tråd med innbyggernes behov.

At virksomheter eller tjenester skilles ut som egne foretak eller selskaper innebærer at betingelsene for folkevalgt styling og kontroll, og til dels også politikerrollen, endres.⁵ Dette medfører at stylingen vil være av en annen art enn den politiske stylingen av kommunens øvrige virksomhet.

De mest brukte argumentene for å skille ut virksomhet i selskaper og foretak er knyttet til kostnadseffektivitet, tjenestekvalitet, konkurranseutsetting, oppgave- og ansvarsfordeling og oversiktighet. Med en slik organisering får folkevalgte ansvar for å fastsette mål og å føre kontroll med måloppnåelse, mens selskapets styre og ledelse har ansvar for valg og bruk av virkemidler. Kommunestyret har altså fortsatt et ansvar for styling, og det er grunn til å anta at understyling av frittstående selskap i praksis vil være et større problem enn overstyling.⁶

Stylingsvirkemidlene i en utskilt virksomhet er ikke de samme som for kommunens egen virksomhet. Ved at virksomheten legges til en enhet fristilt fra kommunens administrasjon mister kommunestyret sin rett til direkte instruksjon. Kommunestyret kan kun instruere den eller de representantene som opptre i eierorganet på kommunestyrets vegne, for eksempel styremedlemmer i § 27-styrer, representantskapsmedlemmer IKS eller den som møter på generalforsamling i et AS. Organer eller ansatte i selskapene kan ikke instrueres direkte. Også eierforsamlingene i de fleste selskapsformer kan bare instruere organisasjonen gjennom å instruere styret. Det forekommer at styresammensetningen i kommunale eide selskap bærer preg av at kommuner søker å drive direkte eierstyling gjennom representanter som de anser for å være "sine" i styret. I de fleste selskapsformer har medlemmer av styret imidlertid et selvstendig ansvar for å ivareta interessene til alle eierne, og bør dermed ikke prioritere en eier foran de andre.

Særlig i kjølvannet av en del skandaler i store amerikanske selskaper har det de siste årene vært et betydelig fokus på eierstyling og selskapsledelse i selskaper («corporate governance»). Det er utviklet normer for eierstyling ut over det som er formalisert i

⁴ Fra Stokstad mfl. (2016), Folkevalgt lederskap og kommunal organisering, NIBR-Rapport 2016:18, s. 19, <http://www.hioa.no/Om-HiOA/Senter-for-velferds-og-arbeidslivsforskning/NIBR/Publikasjoner/Folkevalgt-lederskap-og-kommunal-organisering> Standardene er utviklet av Harald Baldersheim og Lawrence Rose (2011) Hvordan fungerer lokaldemokratiet?, Institutt for statsvitenskap, UiO.

⁵ Aars and Fimreite 2005; Local Government and Governance in Norway: Stretched Accountability in Network Politics.

⁶ Davies 2011; jf. Holmen og Hanssen 2013b. Se også Vaskinn og Nibe (2017), Styling av kommunale selskaper.

lovverk. Norsk anbefaling om eierstyring og selskapsledelse⁷ (NUES) er en tilpasning av disse internasjonale normene til norske forhold. NUES er obligatorisk for børsnoterte selskaper, men har også relevans for styring av andre selskaper. Kommunenes Sentralforbund (KS) har utarbeidet egne anbefalinger spesifikt for eierstyring, selskapsledelse og kontroll i kommunalt eide selskaper.⁸ For staten har Nærings- og handelsdepartementet kommet med egne retningslinjer.⁹

Disse retningslinjene og anbefalingene legger vekt på å klargjøre rolledelingen mellom eiere, styre og daglig ledelse, ut over det som fremgår av lovgivningen. God styring skal bidra til å styrke tilliten til selskapene og bidra til effektivitet over tid.

Ingen av disse anbefalingene er obligatoriske for kommunene som eiere. Men det er en klar forventning om at kommunene, som gode eiere, klargjør de prinsippene de skal styre sine eierskap etter, og kan begrunne sine eierstyringsprinsipper i tråd med normer for god eierstyring.

3.1 Kontroll i utskilt virksomhet

Kommunens egenkontroll består av administrasjonssjefens internkontroll og kontrollfunksjonene underlagt kontrollutvalget. Når virksomhet skilles ut i egne juridiske enheter er det ikke lenger administrasjonssjefen som har ansvaret for internkontrollen, men styret i den aktuelle virksomheten. Selskapsformer som bygger på annet lovverk enn kommuneloven, har ikke nødvendigvis de samme juridiske kravene til internkontroll som en kommune. For en offentlig eier er det likevel viktig å påse at styret har den nødvendige kontroll med virksomheten. Norsk anbefaling for eierstyring og selskapsledelse (NUES) har blant annet anbefalinger om internkontroll og risikostyring i selskaper¹⁰.

Kontrollutvalgets rolle endres også gjennom at selskaper skilles ut. I en kommune har kontrollutvalget, blant annet gjennom regnskaps- og forvaltningsrevisjon, en viktig rolle i å påse at administrasjonssjefen har betryggende kontroll. I utskilt virksomhet er det for de fleste selskaper krav om en ekstern revisor som kontrollerer regnskapene. Denne rapporterer direkte til generalforsamlingen eller tilsvarende organ. Kommunens kontrollutvalg og revisor har i utgangspunktet ingen direkte rolle i kontroll av selskapenes regnskapsføring.

Forvaltningsrevisjon med hjemmel i kommuneloven § 77 nr. 4, 2. punktum, dekker heller ikke virksomhet som er organisert som egne rettssubjekter. Dette erstattes av selskapskontroll, som ifølge kommuneloven § 77 nr. 5 er «...kontroll med forvaltningen av kommunens eller fylkeskommunens interesser i selskaper m.m.». Selskapskontroll kan gjennomføres som forvaltningsrevisjon, jf. kontrollutvalgsforskriften § 13. Hovedformålet med en slik forvaltningsrevisjon vil være å kontrollere forhold som er relevante for forvaltningen av kommunens eller fylkeskommunens interesser i selskapene. Som vi har vært inne på før er det imidlertid bare i kommunalt heleide selskaper innenfor visse selskapstyper kontrollutvalget og revisjonen har rett til innsyn og gjøre egne undersøkelser. Dersom det skal gjennomføres forvaltningsrevisjon i

⁷ Norsk anbefaling om eierstyring og selskapsledelse (2014), <http://www.nues.no/filestore/Dokumenter/Anbefalingene/2014/2014-10-30Anbefaling2014NORweb.pdf>

⁸ <http://www.ks.no/fagomrader/samfunn-og-demokrati/lokaldemokrati-og-folkevalgt/egenkontroll-og-eierskap/anbefalinger-om-eierstyring-selskapsledelse-og-kontroll/>

⁹ St.meld. nr. 22 (2001-2002) *Et mindre og bedre statlig eierskap*, kapittel 5.4 og 5.5, <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/stmeld-nr-22-2001-2002-/id196046/>

¹⁰ Norsk anbefaling om eierstyring og selskapsledelse (2014), ss. 36, <http://www.nues.no/filestore/Dokumenter/Anbefalingene/2014/2014-10-30Anbefaling2014NORweb.pdf>

selskaper som ikke dekkes av kommuneloven § 80 må man følgelig skaffe seg nødvendig innsyn på andre måter.

I aksjeselskaper har aksjeeiere etter aksjeloven § 5-25 også mulighet til å fremme krav om rettslig granskning av forhold i selskapet. Dette er en annen form for kontroll enn selskapskontroll og utføres av en gransker som oppnevnes av tingretten. Kostnader ved rettslig granskning bæres av selskapet selv, og kan bli forholdsvis høye.

Staten fører også tilsyn med kommunal sektor med hjemmel i ulike lover. Tilsyn etter særlover, for eksempel opplæringsloven og sosialtjenesteloven gjelder som regel uavhengig av hvilket rettssubjekt som utfører oppgaven. De vil dermed også gjelde for virksomhet utskilt i egne rettssubjekter. Statlige kontroll- og tilsynsoppgaver etter kommuneloven, for eksempel lovlighetskontroll av vedtak, vil i de fleste tilfeller ikke gjelde for utskilt virksomhet.

3.2 Innsynsrett i utskilt virksomhet

Eier har i utgangspunktet ikke innsyn i selskapets interne anliggender, selv om det er kommunen som er eier av selskapet. I aksjeselskaper har for eksempel ikke eiere alminnelig rett til innsyn i selskapet, men må forholde seg til rapportering fra selskapets styre.

Kontrollutvalget og revisor har rett til innsyn i kommunens selskaper for å kunne drive kontrollvirksomhet. Dette reguleres i kommuneloven § 80. Dette gjelder kun for følgende selskapsformer:

- interkommunale selskaper
- aksjeselskaper
- styrer etter kommuneloven § 27

Innsynsretten gjelder i selskaper som er direkte eller indirekte heleid av kommuner, fylkeskommuner eller selskaper som er eid av kommuner eller fylkeskommuner. Selskaper som har delvis statlig eierskap, eller der det er private medeiere (f.eks. en bank, et idrettslag eller privatpersoner) er ikke omfattet av denne innsynsretten. Dette har vært et praktisk problem i enkelte næringselskaper, der den lokale banken gjerne har vært på eiersiden sammen med kommunen. Innsynsretten gjelder også bare norske selskaper, og eierne må være norske kommuner eller fylkeskommuner¹¹.

I de selskapene som omfattes av innsynsretten har kontrollutvalget (evt. representert ved kontrollutvalgets sekretariat) og kommunens revisor rett til å kreve opplysninger fra selskapets daglige leder, styret og den valgte revisor for selskapet. I tillegg har de rett til å gjøre egne undersøkelser i selskapet. Denne retten gir ikke andre enn kontrollutvalget eller de som utfører oppgaver på vegne av kontrollutvalget rett til slikt innsyn. Innsynsretten er også begrenset til de opplysninger og undersøkelser som er nødvendige for å kunne gjennomføre overordnet analyse og lage plan for selskapskontroll, og for å gjennomføre selskapskontroll.¹² Det er kontrollutvalget og revisor eller utfører selv som må vurdere hvilken informasjon som er nødvendig.

¹¹ Kommunal – og moderniseringsdepartementet (2007) "§ 77 nr. 5 og § 80: Om kontrollutvalgenes ansvar for interkommunale selskap og utenlandske selskap", tolkningsuttalelse, <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/-77-nr.-5-og--80-om-kontrollutvalgenes-ansvar-for-interkommunale-selskap/id2425600/>

¹² Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2007), tolkningsuttalelse <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/-77-nr.-5-og--80-om-kontrollutvalgenes-ansvar-for-interkommunale-selskap/id2425600/>

I selskaper som ikke er omfattet av kommuneloven § 80, eller for innsyn til andre formål enn kontrollutvalgets kontroll med forvaltningen av kommunens eierinteresser må behovet for informasjon ivaretas på andre måter.

Dersom eier ønsker at kontrollutvalget skal ha rett til innsyn i selskaper utenfor § 80 må eier eventuelt ta det inn i selskapenes vedtekter. Dette kan også avtales mellom eier og selskapet.

Dersom det ikke foreligger slik innsynsrett, er det likevel mulig for kontrollutvalget eller andre som har behov for det, å be styret i et selskap om å innvilge det innsynet man har behov for. Ofte vil man få slikt innsyn.

Dersom selskapet ikke ønsker å gi innsyn, kan aksjeeiere etter aksjeloven § 5-15 kreve at enkelte opplysninger blir lagt frem for generalforsamlingen. Dersom man kan få flertall for dette i generalforsamling eller tilsvarende organer, kan også styret pålegges å gi innsyn i virksomheten eller legge frem opplysninger.

Mange kommunale selskaper omfattes av offentlighetsloven. Vanlig offentlig innsyn kan være et alternativ, dersom man ikke har innsynsrett etter kommuneloven § 80. Dette gjelder selskaper der stat, kommune og/eller fylkeskommune direkte eller indirekte eier mer enn halvparten av aksjene eller har rett til å utnevne mer enn halvparten av medlemmene i det øverste organet¹³. Dette gjelder altså uavhengig av selskapsform. Innsyn etter offentlighetsloven kan ivareta mye av informasjonsbehovet, men gir blant annet ikke rett til innsyn i konkurransesensitiv informasjon.

Offentlighetsloven gjelder ikke dersom selskapet hovedsakelig driver næringsvirksomhet i direkte konkurranse med, og på samme vilkår som, private.¹⁴ Dette må gjelde hoveddelen av selskapets virksomhet, og det må foreligge faktisk konkurranse på like vilkår. Det holder ikke at det er virksomhet som kan konkurranseutsettes. Offentlighetsloven gjelder heller ikke dersom selskapet ikke har administrativt ansatte, jf. forskrift til offentlighetsloven § 1 andre ledd b

Etter ny kommunelov får kontrollutvalget en begrenset rett til innsyn i alle selskaper som utfører oppgaver på vegne av kommunen. Kontrollutvalgets innsynsrett og rett til å foreta undersøkelser vil også gjelde overfor andre virksomheter som utfører oppgaver på vegne av kommunen eller fylkeskommunen. Innsynet og undersøkelsene skal imidlertid bare omfatte det som er nødvendig for å undersøke om kontrakten blir oppfylt.

3.3 Nærmere om de mest relevante selskapsformene

3.3.1 Aksjeselskap

Aksjeselskapet har en dominerende posisjon med hensyn til organisering av økonomisk virksomhet og er sterkt lovregulert gjennom aksjeloven (asl.). Denne selskapsformen blir regnet for å være særlig velegnet for forretningsvirksomhet som må tilpasse seg et marked, og der ledelsen trenger frihet til å ta raske avgjørelser i takt med skiftende markedsforhold. Selskapsformen er utbredt, godt kjent blant både offentlige og private aktører og det finnes omfattende rettspraksis å forholde seg til.

Aksjeselskapsformen har en dominerende posisjon i organisering av økonomisk virksomhet og aksjeloven brukes i stor grad som mal for andre organisasjonsformer. Det kan derfor være på sin plass å gå i noe mer detalj om denne organisasjonsformen.

¹³ Offentleglova § 2, første ledd bokstav c og d.

¹⁴ Offentleglova § 2, andre ledd.

Forholdet mellom eier og selskap reguleres særlig av aksjeloven. Det som kjennetegner aksjeselskapsformen, er en tydelig deling mellom eierfunksjonen og styringsoppgaver.

Generalforsamlingen er selskapets øverste organ (asl. § 5-1). Dette er det formelle eierorganet der alle aksjeeierne har møte- og stemmerett. Generalforsamlingen er eiernes arena, og det er her de formelt sett kan gjøre seg gjeldende som eiere. Eierstyring av aksjeselskap må formelt skje gjennom selskapets vedtekter og vedtak i generalforsamling. Etter at selskapet er etablert, kan kommunen som eier formelt sett bare gjøre seg gjeldende på selskapets generalforsamling, og da gjennom den personen eller det organet som kommunestyret har gitt fullmakt til å representere kommunen som eier.

Et aksjeselskap er en egen juridisk person som må ha andre fysiske personer til å opptre på sine vegne. Derfor har aksjeloven bestemmelser om at selskapet skal ha et styre (asl. § 6-1) og har vanligvis en daglig leder (asl. § 6-2). Sammen utgjør de selskapets ledelse. Det går fram av asl. § 6-12 at forvaltningen av selskapet hører inn under styret, og styret skal sørge for en forsvarlig organisering av virksomheten. Styret skal i nødvendig utstrekning fastsette planer og budsjett for virksomheten, og de kan også fastsette retningslinjer. Styret skal videre holde seg orientert om selskapets økonomiske stilling og plikter å se til at selskapets virksomhet, regnskap og formuesforvaltning er under betryggende økonomisk kontroll. Videre kan styret sette i verk de undersøkelser som de ser grunn til for å kunne utføre sine oppgaver. Styret plikter å gjøre slike undersøkelser dersom minst ett styremedlem krever det. I tillegg til forvalteransvaret har også styret ansvar for å føre tilsyn med den daglige ledelsen og selskapets virksomhet ellers (asl. § 6-13). Det er også styret som representerer selskapet overfor omverdenen, og som kan forplikte selskapet med sin underskrift. Denne retten kan styret delegerere til andre.

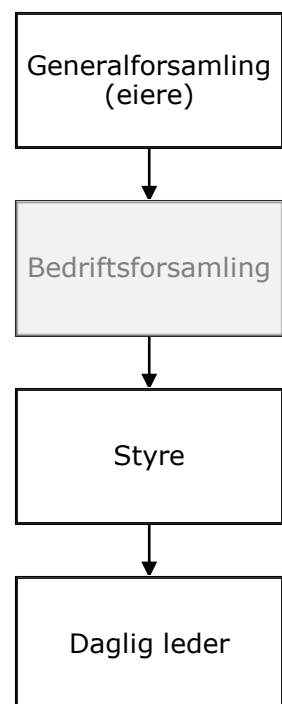
Styrets ansvar som øverste organ understrekes av at medlemmene både har erstatnings- og strafferettslig ansvar ved utøvelsen av styrevervet (asl. § 17-1, § 19-1 og § 19-2).

Også daglig leders oppgaver er regulert i aksjeloven. Vedkommende skal stå for den daglige ledelsen av virksomheten i selskapet samtidig som han skal følge de retningslinjer og pålegg som styret gir (asl. § 6-14). Daglig leder er underordnet styret. Det kommer også klart fram i loven at daglig ledelse ikke innbefatter forhold som er uvanlige eller er av stor betydning for selskapet. Daglig leder har ansvar for at selskapets regnskap er i samsvar med lov og forskrift, og at formuesforvaltningen er ordnet på en betryggende måte. Det er daglig leder som representerer selskapet overfor omverdenen i saker som faller inn under den daglige ledelsen.

I større aksjeselskaper (mer enn 200 ansatte) er aksjelovens hovedregel (i § 6-35) at det skal være en bedriftsforsamling som velger styret, fører tilsyn med det og overtar enkelte oppgaver fra styret. Bedriftsforsamlingen er formelt et selskapsorgan, en del av selskapets ledelse, og ikke et organ for utøvelse av eierstyring. Den formelle eierstyringen skal skje i generalforsamlingen.

Den formelle styringsstrukturen i et aksjeselskap er framstilt i Figur 2. Figuren viser styringsmodellen i et aksjeselskap som en hierarkisk struktur der generalforsamlingen er

Figur 2 - styringsmodell i aksjeselskaper



overordnet styret, og styret er overordnet daglig leder. I enkelte selskaper er det en bedriftsforsamling mellom eierne i generalforsamlingen og styret.

Som vi har vært inne på er det veletablerte normer for eierstyring og selskapsledelse ut over de formelle reglene i aksjeloven (se side 6).

3.3.2 § 27-samarbeid som er eget rettssubjekt

Kommuneloven § 27 gir stor frihet i organiseringen av samarbeidet, men kommunestyrets mulighet til å overføre myndighet til styret er begrenset til kun å treffe avgjørelser som angår virksomhetens drift og organisering. Kommuneloven § 27 gir ikke hjemmel for å overføre oppgaver som innebærer offentlig myndighetsutøvelse, men for enkelte oppgaver finnes slik hjemmel i særlover¹⁵.

Et samarbeid etter kommuneloven § 27 kan være et selvstendig rettssubjekt, men trenger ikke være det. Dette vil bero på en konkret helhetsvurdering der selvstendigheten overfor de deltakende kommuner er det sentrale. Hvorvidt samarbeidet er et selvstendig rettssubjekt eller ikke, vil blant annet ha betydning for om folkevalgte og ansatte i kommunen er inhabile til å behandle saker hvor § 27-virksomheten er part, og for spørsmålet om arbeidsgiveransvar

Loven stiller krav til at det skal være vedtekter for det interkommunale styret etter kommuneloven §27. Minimumskravene til hva vedtektene skal ha bestemmelser om er:

- styrets sammensetning og hvordan det utpekes
- området for styrets virksomhet
- hvorvidt deltakerkommunene skal gjøre innskudd til virksomheten
- hvorvidt styret har myndighet til å ta opp lån eller på annen måte pådra deltakerne økonomiske forpliktelser
- uttrede fra eller oppløsning av samarbeidet

Styret er å betrakte som et folkevalgt organ i henhold til kommuneloven § 27 nr. 3, og saksbehandlingsreglene i kommuneloven gjelder dermed som utgangspunkt. Medlemmene i styret har et selvstendig juridisk ansvar for utøvelsen av vervet og kommunestyret har ingen rettslig instruksjonsmyndighet.

3.3.3 Interkommunale selskaper

Som det framgår av navnet, er interkommunale selskap (IKS) eid av flere kommuner i fellesskap. Lov om interkommunale selskap fra 1999 regulerer rettsområdet for denne typen selskap. Et interkommunalt selskap er et eget rettssubjekt som rettslig og økonomisk er skilt fra deltakerkommunene. Selskapet har råderett over sin egen formue og sine egne inntekter, og står selv i utgangspunktet ansvarlig for sine plikter overfor omverdenen. Det er selskapet selv som inngår og er part i avtaler og har partsstilling i rettssaker og overfor styresmaktene.

Et særtrekk ved interkommunale selskap er at hver av deltakerne har ubegrenset ansvar for selskapets forpliktelser, etter en fordeling nedfelt i selskapsavtalen. Interkommunale selskaper kan derfor ikke gå konkurs slik aksjeselskaper kan. Dette er det viktigste skillet mellom interkommunale selskap og aksjeselskap der deltakeransvaret er begrenset til innskutt aksjekapital.

Selskapets øverste organ er representantskapet, der hver deltaker velger sine representanter. Disse skal velges av kommunestyret for fire år, dersom ikke annen valgperiode er fastsatt i selskapsavtalen, og de kan ikke møte med fullmakt fra andre.

¹⁵ Jan Fridthjof Bernt (2014) Norsk lovkommentar, Note 351 til Lov om kommuner og fylkeskommuner, <http://www.rechtsdata.no>

Kommunestyret kan når som helst velge ny representant. Representantskapet er med dette eiernes organ, og det er her deltakerkommunene kan utøve eierskapet sitt. I dette ligger at den enkelte deltakerkommunen ikke har anledning til å instruere styret eller daglig leder direkte. Gjennom representantskapet kan imidlertid deltakerkommunene gjøre vedtak som binder styret, og det kan også gjøre om styret sine vedtak, og stille krav om at enkelte saker som normalt hører under styret skal forelegges representantskapet. Lov om interkommunale selskaper gir samlet sett deltakerkommunene sterkere direkte styringsrett enn det aksjeloven gir deltakerne i et aksjeselskap. Dette henger naturlig sammen med at deltakernes ubegrensede ansvar for selskapets gjeld.

Interkommunale selskap skal ha et styre og en daglig leder som står ansvarlig for forvaltningen av selskapet. Styret er underlagt representantskapet og må holde seg innenfor de rammene som selskapets formål, selskapsavtalen og selskapets årsbudsjett setter. Styret har også ansvar for å føre tilsyn med daglig leders ledelse av virksomheten.

Selskapsformen har vært omdiskutert, særlig når den brukes til å drive virksomhet i konkurranse med private. Dette skyldes blant annet at deltakerne har ubegrenset ansvar for selskapets forpliktelser (i motsetning til f.eks. i aksjeselskap), og at selskapet dermed i praksis er beskyttet mot konkurs. Dette kan igjen blant annet gi bedre lånebetingelser enn de private selskaper kan oppnå under like vilkår. Dette kan virke konkurransevridende, og har blitt fremholdt som problematisk ut fra reglene i EØS-avtalen. Et lovforslag om å endre disse bestemmelsene ble trukket etter høringsrunde, men det er grunn til å tro at det kan komme andre endringer i IKS-loven.

3.3.4 Samvirkeforetak

Samvirkeforetak er en egen organisasjonsform som reguleres av lov om samvirkeforetak. Dette er en foretaksmodell med lange tradisjoner, men som ble nærmere regulert i lov først fra 2008. Denne organisasjonsformen erstattet da bl.a. den tidligere brukte selskap med begrenset ansvar (BA). Samvirkeforetak er relativt godt utredet for kommunal virksomhet.¹⁶ Dette nevnes også eksplisitt som en mulighet i lovforarbeidene.¹⁷

Organisasjonsformen brukes fortsatt i noe begrenset omfang av kommuner, men later til å bli mer populær, blant annet fordi den er noe mer fleksibel en IKS-formen.

Et samvirke er en sammenslutning som har som hovedformål å ivareta medlemmenes økonomiske interesser enten som forbrukere, leverandører eller tilsvarende. Hovedprinsippet er at de som driver eller drar nytte av virksomheten også skal ha styring med den og ta del i eventuelt overskudd. Loven har derfor omfattende regulering av prosedyrer for medlemmenes styring og rett til innflytelse.

Samvirkeloven oppstiller fem krav til et samvirke i § 1:

- Det må foreligge en sammenslutning av aktører, dvs. det må være mer enn ett medlem og de må ha en felles aktivitet (sammenslutningskriteriet).
- Det må være et økonomisk formål, dvs. at medlemmene må motta en ytelse som har økonomisk verdi (formålskriteriet).
- Det må være et krav om omsetning mellom foretak og medlem, dvs. at det må foregå en samhandling som har en økonomisk verdi (omsetningskriteriet).

¹⁶ Se bl.a. Selle og Larsen (2014) «Samvirkeforetak for kommuner», KS Advokatene, <http://www.ksbedrift.no/media/1363/utredning-om-samvirkeforetak.pdf>

¹⁷ Se bl.a. Ot.prp. nr. 21 (2006-2007) "Om lov om samvirkeforetak (samvirkeloven)", kapittel 6.1., s. 70.

- Eventuell utdeling av avkastning skal fordeles etter omsetning (fordelingskriteriet)
- Deltakernes ansvar er begrenset til eventuelt innskudd (ansvarsbegrensning)

Samvirkeforetak er basert på medlemskap, ikke eierskap. Medlemskapet skal i utgangspunktet være åpent for alle som kan få sine behov dekket gjennom selskapet, og man kan også tre ut gjennom å sende skriftlig melding til foretaket. For å begrense medlemskapet må det foreligge saklig grunn. Eksempel på slik saklig avgrensning kan være at medlemmet må være en kommune innenfor et nærmere bestemt geografisk område.

Samvirke er basert på demokratisk styring gjennom årsmøtet, som er selskapets høyeste organ, og tilsvarer i stor grad generalforsamlingen i et aksjeselskap.

De hovedfordeler som gjerne trekkes fram ved samvirkeforetak er at de er godt regulerte, det er smidige ordninger for inntreden og uttreden av samarbeidet, samt at det sammenlignet med f.eks. § 27-samarbeid og IKS er bedre egnet til å håndtere et større antall medlemmer.

Samvirkeforetak er ikke omfattet av innsynsretten etter kommuneloven § 80. Kontrollutvalg og kommunens revisor har derfor ikke innsynsrett, med mindre dette er regulert i samvirkeforetakets vedtekter.

3.3.5 Selskap i konsern

Kommunalt eide aksjeselskap og IKS kan ha ett eller flere datterselskap og inngå i konsern. Konsernforhold oppstår når et selskap (morselskap) har «bestemmende innflytelse» over ett eller flere andre selskaper (datterselskap). Hvert selskap i et konsern er selvstendige rettssubjekter med egne styre som har et selvstendig ansvar etter aksjeloven. Styret i morselskapet kan altså ikke instruere styrene i datterselskapene. Dette må i så fall gjøres i datterselskapets generalforsamling av morselskapet som eier. I praksis vil nok likevel et morselskap i en viss grad styre datterselskapene gjennom konsernets administrative organisasjon og vedtak vil formidles via møter i konsernledelsen. Men det finnes altså skranker for denne styringen.

Det er morselskapet som formelt er eier av datterselskapene. I en eierskapskontroll av et datterselskap må således kontrollen rettes mot morselskapet og den/de som innehar generalforsamlingsfullmakten, og ikke kommunen, som eier. Det vil imidlertid også kunne være interessant å se på hvordan kommunale føringer og krav blir formidlet i hele konsernet. For eksempel når det gjelder ivaretagelse av samfunnsansvar osv. En slik undersøkelse vil også kunne rettes mot kommunen som eier.

Det er videre grunn til å minne om at Kommunal- og moderniseringsdepartement i en tolkningsuttalelse har lagt til grunn at kommuneloven § 80 uttømmende regulerer hvilke type selskaper som det kan kreves innsyn i. Dette innebærer at det kun er datterselskaper organisert som aksjeselskap innsynsretten gjelder, og ikke for eksempel døtre som er organisert som ansvarlige selskap (ANS).

4 Grunnlaget for selskapskontroll

Kommunestyret har etter kommuneloven § 76 det øverste ansvaret for tilsyn med den kommunale virksomheten, også den som er skilt ut i egne rettssubjekter. Kommuneloven § 77 pålegger kommunestyret å velge et kontrollutvalg som står for det løpende tilsynet. Gjennom § 77 nr. 5 pålegges kontrollutvalget å påse at det føres kontroll med kommunens interesser i selskaper m.m. Det er dette vi omtaler som selskapskontroll. Hva som ligger i begrepet selskapskontroll er utdypet i kontrollutvalgsforskriften § 14:

§ 14. Selskapskontrollens innhold

Kontrollutvalget skal påse at det gjennomføres kontroll med forvaltningen av eierinteressene i de selskaper som er omfattet av slik kontroll, herunder å kontrollere om den som utøver kommunens eller fylkeskommunens eierinteresser i selskaper gjør dette i samsvar med kommunestyrets/fylkestingets vedtak og forutsetninger (eierskapskontroll).

Selskapskontrollen kan også omfatte forvaltningsrevisjon, jf. forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner kap. 3.

Selskapskontroll skal ifølge kontrollutvalgsforskriften § 13 utføres basert på en plan for selskapskontroll som vedtas av kommunestyret. Planen skal bygge på en overordnet analyse av risiko og vesentlighet. Mer om dette i kapittel 5.

4.1 Eierskapskontroll og forvaltningsrevisjon

Selskapskontrollen består av to kontrollformer: eierskapskontroll og forvaltningsrevisjon i selskaper.

Figur 3 – kontrollformer i selskapskontroll

Selskapskontroll Kommuneloven § 77 nr. 5 (hjemmel) og § 80 (innsynsrett) Forskrift om kontrollutvalg - kap. 6	
Eierskapskontroll	Forvaltningsrevisjon
Obligatorisk	Frivillig
Utfører: Sekretariatet, revisjonen eller andre	Utfører: Kvalifisert og uavhengig revisor

Eierskapskontrollen går ut på å undersøke om kommunen har en forsvarlig forvaltning av sine eierinteresser i selskaper. I departementets merknader til kontrollutvalgsforskriften § 14 framgår det at eierskapskontrollen primært dreier seg om å kontrollere at den som utøver kommunens eierinteresse, utøver myndigheten på den måte som er fastsatt i den aktuelle virksomhetsloven (for eksempel aksjeloven). I kontrollen inngår også en

vurdering av om den som utøver eierinteressene, gjør dette i samsvar med kommunens vedtak og forutsetninger for forvaltningen av kommunens eierinteresser. Eierskapskontrollen retter seg altså mot kommunen som eier og den eller de som utøver kommunens eierinteresser i og utenfor eierorganet.

Dersom selskapskontrollen skal omfatte selskapets virksomhet – spørsmål som krever innsyn i selskapets drift - må dette gjøres i form av en forvaltningsrevisjon. Forvaltningsrevisjon i et konkret selskap må utføres i samsvar med de regler som gjelder for denne typen revisjon og i tråd med god kommunal revisjonsskikk. Her viser vi til NKRFs Veileder i forvaltningsrevisjon. I veilederen her omtaler vi bare det som er særegent for forvaltningsrevisjon i selskap.

Det kan være en glidende overgang mellom kontroll av eierskapsutøvelsen og revisjon av selskapet (forvaltningsrevisjon). Et typisk eksempel er samfunnsansvar (f.eks. etikk, varsling og anskaffelser). Mange kommuner gir føringer om dette for selskapene sine. Om det er gjort, og hvordan eier har sørget for å forplikte selskapene til slike føringer vil være eierskapskontroll. Det samme gjelder undersøkelse av hvordan eier følger opp slike forventninger. Men om selskapet faktisk arbeider med etikk og varsling i samsvar med eiers føringer, vil være forvaltningsrevisjon. Andre eksempler på tema som må undersøkes gjennom forvaltningsrevisjon, er regelverksetterlevelse (f.eks. anskaffelser og offentlighet), selvkost og annen måloppnåelse/gjennomføring av virksomheten.

4.2 Hvem kan gjennomføre selskapskontroll?

Kontrollutvalget velger selv hvem som skal gjennomføre selskapskontroll jf. kontrollutvalgsforskriften § 13. Dette betyr at dette valget ikke kan overlates til andre. Kontrollutvalget er likevel i praksis bundet av de ressurser det har til rådighet.

Eierskapskontroll kan utføres av den som kontrollutvalget mener har den nødvendige kompetansen, også kontrollutvalgets sekretariat.

Forvaltningsrevisjon i selskap er en revisjonsoppgave, og må utføres av en revisor som oppfyller kravene til uavhengighet og utdanning i revisjonsforskriften¹⁸. Kontrollutvalgets sekretariat kan ikke utføre revisjonsoppgaver.

Etter ny kommunelov skal eierskapskontroll anses som en revisjonsoppgave og gjennomføres i tråd med god kommunal revisjonsskikk, jf. § 23-4.

4.3 Hvilke organisasjonsformer omfattes av selskapskontrollen?

Hjemmelen for selskapskontroll er kommuneloven § 77 nr. 5. Bestemmelsen sier at kontrollen gjelder «kommunens eller fylkeskommunens interesser i selskaper m.m.» Med «interesser» menes i denne sammenhengen eierinteresser. Kommunens eierinteresser er ikke begrenset til de

¹⁸ Forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommune
<https://lovdata.no/SF/forskrift/2004-06-15-904/§11>

Er omfattet av selskapskontroll:

- Aksjeselskaper
- Interkommunale selskaper
- Samarbeid etter komm.l. § 27 som er egne rettssubjekter

Kan være omfattet:

- Samvirkeforetak
- Foreninger

Ikke omfattet:

- Stiftelser
- § 27-samarbeid og andre samarbeid som ikke er egne rettssubjekter
- Kommunale foretak

selskapene der man har innsynsrett etter kommuneloven § 80, og det gjelder alle kommunens eierinteresser, også der kommunen eier bare en liten andel av et selskap. Ikke alle organisasjonsformer bruker begrepene *eier* og *selskap*, uten at det er relevant for vurderingen.

Det er utvilsomt at alle aksjeselskaper og interkommunale selskaper (IKS-loven) er omfattet av begrepet. Interkommunale styrer etter kommuneloven § 27 som er egne rettssubjekter nevnes også eksplisitt i kommuneloven § 80. Det må vurderes konkret om et slikt samarbeid er et eget rettssubjekt. Se kapittel 3 for mer omtale av dette. § 27-samarbeid som ikke er egne rettssubjekter faller ikke inn under selskapskontrollen. Det finnes også andre lovhjemler for interkommunale samarbeid, og mer uformelle samarbeid. I KS' anbefaling om utarbeidelse av eierskapsmelding anbefales det at alle interkommunale samarbeid bør inkluderes i eierskapsmeldingene. Det er likevel kun de samarbeidene som kan anses som egne rettssubjekter som naturlig kan omfattes av selskapskontroll.

Det eksisterer noe ulike tolkninger hva angår andre selskapsformer. Det kan vurderes om enkelte samvirkeforetak og foreninger også bør anses for å være et eierskap i tilfeller der de bedriver økonomisk aktivitet og kan sees på som en alternativ organisasjonsform til for eksempel aksjeselskap.

Stiftelser er ikke omfattet av selskapskontrollbegrepet. Stiftelser eies ikke av noen, og det er dermed ikke eierinteresser å føre kontroll med. Stiftelser er ment å være helt selvstendige fra stifterne, og stifterne kan ikke ha eierrådighet¹⁹. Mange kommuner har opprettet stiftelser, alene eller sammen med andre, for å ivareta kommunale oppgaver. Disse stiftelsene har gjerne kommunalt oppnevnte styremedlemmer og/eller drives helt eller delvis ved hjelp av kommunale tilskudd. Kommunen kan ha et behov for kontroll med denne virksomheten, men kan ikke gjøre dette gjennom selskapskontroll. Kontrollutvalget kan kontrollere kommunens egen oppfølging gjennom forvaltningsrevisjon.

Kommunale foretak etter kommuneloven kap. 11 er ikke egne rettssubjekter. De omfattes av den ordinære forvaltningsrevisjonen av kommunens virksomhet.

Kontroll med selskaper som ikke er omfattet av innsynsretten i kommuneloven § 80 er begrenset til åpne informasjonskilder, frivillighet fra selskapene eller innsynsrett vedtatt av eierne, for eksempel gjennom selskapenes vedtekter.

¹⁹ Gudmund Knudsen (2013) Norsk lovkommentar, note 9 til lov om stiftelser, rettsdata.no.

5 Overordnet analyse og plan for selskapskontroll

5.1 Formelle rammer

Selskapskontroll skal utøves med bakgrunn i en plan som kommunestyret har vedtatt. Plan for selskapskontroll skal være basert på en overordnet analyse av eierskap ut fra risiko- og vesentlighetsvurderinger. Analysen skal ta sikte på å identifisere behovet for selskapskontroll i de ulike sektorer og med de ulike selskapene, jf. kontrollutvalgsforskriften § 13. Dette er tilsvarende kravet i forskriften § 10 om plan for forvaltningsrevisjon.

Det er generelt lite spesifikke krav til analysen i lov og forskrift. I regjeringens høringsnotat²⁰ begrunnes forskriftsendringen med at økende antall selskaper i kommunesektoren gjør det nødvendig å prioritere mellom selskap, selskapstyper og bransjer som skal kontrolleres, men det vil være opp til kontrollutvalget hvor omfattende analysen skal være og hvem som skal utføre den.

I ny kommunelov²¹ forutsettes det at det skal utarbeides en plan for eierskapskontroll og en felles plan for forvaltningsrevisjon av virksomhet som drives av kommunen selv og av virksomhet som drives av selskaper som kommunen har eierinteresser i, slik at kommunen kan vurdere oppgaveløsningen samlet. Risiko og vesentlighet skal vurderes for hver enhet.

5.2 Hvem bør utføre overordnet analyse og utarbeide plan?

Analysen er en del av kontrollutvalgets saksgrunnlag. Det er ikke satt formelle krav til hvem som kan gjennomføre en overordnet analyse. Dersom spørsmålet om hvem som skal utføre overordnet analyse ikke er fastlagt av kommunestyret eller i oppdragsavtaler eller lignende, står kontrollutvalget fritt til å bestemme hvem som skal utføre den.

Det er ulike ordninger for hvem som gjennomfører arbeidet og hvordan det utføres. I enkelte kommuner er dette en oppgave som er lagt til revisjonen, andre steder utføres oppgaven av kontrollutvalgets sekretariat og enkelte steder er oppgaven satt ut til en annen utfører. Uansett hvem som gjennomfører analysearbeidet er det avgjørende at vedkommende har tilstrekkelig kompetanse og tilstrekkelig uavhengighet fra de som skal kontrolleres. I praksis vil kontrollutvalgets handlefrihet være begrenset av tilgjengelige ressurser i form av budsjettmidler.

Kontrollutvalget har ansvaret for å utarbeide plan for selskapskontroll, jf. kontrollutvalgsforskriften § 13. Planen skal utarbeides på bakgrunn av den overordnede analysen. Det er gode argumenter for at planarbeidet er oppgaver som hører hjemme i bestiller-leddet, og bør utføres av sekretariatet. Dette er også i tråd med en uttalelse fra KMD, hvor departementet sier at det vil være naturlig at kontrollutvalgets sekretariat utarbeider utkast til den plan som kontrollutvalget forelegger kommunestyret til vedtak. Likevel avviser ikke departementet at revisjonen kan ha en rolle hvis det ikke medfører at revisjonen blir inhabil. Dette må vurderes konkret i den enkelte kommune, heter det.

²⁰ Kommunal- og regionaldepartementet (2011) "Høringsnotat – forslag til endringer i kommunelova og enkelte andre lover (eigenkontrollen i kommunane m.m.)" s. 30, <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/hoyring---endring-i-kommunelova-og-enkel/id644545/>

²¹ Prp. 46 L (2017-2018) Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) kapittel 25 og 26.

Det må vurderes hvor langt utfører kan gå i å ta del i bestillingen av oppdrag som vedkommende selv skal utføre. I de tilfellene der utøvelsen av den enkelte selskapskontroll er gjenstand for konkurranse etter at planen er utarbeidet, bør man utvise varsomhet rundt dette. Spørsmålet om inhabilitet blir neppe aktuelt når oppdragene utføres i egenregi.

Det kan være en fordel om den som gjennomfører overordnet analyse har mulighet til å følge med på kommunens eierskap gjennom hele valgperioden.

For eksempel kan den som gjennomfører analysen sørge for å få tilsendt og gå igjennom sakspapirer og protokoller til generalforsamlings- eller representantskapsmøter i de mest sentrale selskapene, og eventuelt delta på enkelte av disse. Man bør følge med på behandlinger i kommunestyre og presseoppslag om selskaper og eierskap.

En praksis med å ajourføre oversikter over eierskap og systematisere notater over forhold som kan være relevante for risiko- og vesentlighetsanalyser kan gjøre jobben med senere revidering av analysene betydelig enklere.

Anbefalinger:

1. Det er opp til det enkelte kontrollutvalg å organisere arbeidet med overordnet analyse og finne gode løsninger som utnytter kontrollutvalgets ressurser på best mulig måte. Uansett hvordan arbeidet organiseres lokalt, er det viktig med god dialog mellom revisjonen og sekretariatet om utarbeidelse av overordnet analyse. Begge parter har behov for å bygge kunnskap om kommunen og dens risikoområder. Dersom kontrollutvalget bestiller analysene av revisjonen, er det viktig at det utformes en god bestilling.
2. Når det gjelder plan for forvaltningsrevisjon og selskapskontroll mener NKRF at sekretariatet bør utføre dette. Der det er egen ansatt revisor kan det ifølge gjeldende forskrift gis fullmakt til revisjonen å utforme prosjektene innenfor gitt budsjettramme.

5.3 Hvor detaljert og omfattende bør analysen og planen være?

Den overordnede analysen er saksgrunnlag for kontrollutvalgets innstilling om plan for selskapskontroll. Innhold og innretning på analysen bør derfor styres av kontrollutvalgets behov. Forskriften og departementets veileder for kontrollutvalg legger opp til at det er kontrollutvalget selv som avgjør dette. Det er omtrent ingen begrensning for hvor mye ressurser det er mulig å legge i den overordnede analysen. Det vil så og si alltid være mulig å gå mer grundig til verks, og jo mer omfattende arbeid, jo mer nyttig kunnskap opparbeider man seg. I praksis disponerer imidlertid kontrollutvalgene ikke ubegrensede ressurser til sekretariats- og revisjonstjenester.

Omfanget av analysen bør være styrt både av hvor omfattende eierskap kommunen har, hvor vesentlige de er og hvor mye ressurser kontrollutvalget har tilgjengelig til selskapskontroll. I den sammenhengen blir det viktig å prioritere hvor man legger inn innsatsen i analysearbeidet. For selskaper som oppfattes som svært viktige for kommunene (har høy vesentlighet) vil det kanskje være riktig å bruke tid på informasjonsinnhenting, enn for selskaper som oppleves som mer perifere. Dersom det bare er realistisk å få gjennomført et par kontroller i planperioden bør ressursene styres inn mot å identifisere de viktigste selskapene for kontroll, heller enn å gjennomføre en komplett rangering av alle eierskap. Et minimum for en overordnet analyse bør være en oversikt over kommunens rutiner for eierskapsutøvelse, kommunens eierskap og en kort vurdering av behovet for kontroll med hvert av disse.

Hvor mange selskapskontroller man har ressurser til å gjennomføre legger også føringer på hvor detaljert analysen må være. Dersom man har behov for å identifisere mange potensielle prosjekter som kan tas inn i plan for selskapskontroll må analysen nødvendigvis gå i større detalj enn hvis det bare er ressurser til å gjennomføre et fåtall prosjekter i perioden.

Anbefalinger:

3. Analysen bør minimum inkludere en fullstendig oversikt over kommunens eierskap og en vurdering av behovet for kontroll med hvert av disse.
4. Omfanget av analyse og plan bør tilpasses til omfanget av eierskap, risiko og vesentlighet og tilgjengelige ressurser til kontroll.

5.4 Tidshorisont

Plan for selskapskontroll skal legges fram til behandling innen utgangen av året etter et kommunevalg. Minimumskravet er altså at overordnet analyse gjennomføres minst hvert fjerde år.

Fire år kan imidlertid være lang tid i en eierskapssammenheng. Det skjer ofte endringer i kommunens eierskap i løpet av en kommunestyreperiode. Det taler for at det vil være behov for revidere eller vedta ny plan for selskapskontroll oftere enn hvert 4. år. Mange lager planer med et 2-års-perspektiv, evt. vedtas for 4 år og rulleres en gang i løpet av perioden.

Også dette er et spørsmål om ressurser. Som et minimum bør kontrollutvalgets sekretariat vurdere hvorvidt risiko- og vesentlighetsvurderingene fortsatt kan anses som gyldige ved bestilling av den enkelte selskapskontroll.

Anbefalinger:

5. Overordnet analyse og plan for selskapskontroll må gjennomføres minimum hvert fjerde år innen utgangen av året etter kommunevalg.
6. Planen bør rulleres minst én gang i hver valgperiode, eventuelt revurderes i forbindelse med bestilling.

5.5 Overordnet analyse og planer i interkommunale samarbeid

Mange selskaper eies av flere kommuner/fylkeskommuner i fellesskap. I noen regioner eier gjerne de samme eierne mange selskaper sammen. I slike tilfeller kan det være hensiktsmessig å samordne arbeidet med overordnet analyse og plan for selskapskontroll for kommunene.

Interkommunale samarbeid om revisjon og kontrollutvalgssekretariat medfører også at disse ofte gjør overordnet analyse for flere kommuner som eier de samme selskapene. Der forholdene ligger til rette for det kan det i mange tilfeller være hensiktsmessig å gjennomføre overordnet analyse som en felles prosess for flere kommuner.

For det første er det ressurseffektivt ved at det hindrer dobbeltarbeid. For det andre fører dette til at man kan vurdere eierskapene samlet, noe som er spesielt viktig når det er mange eiere med liten eierandel hver. Da kan eierskapet fremstå som lite vesentlig for hver kommune isolert sett, mens det fremstår som svært vesentlig når vi ser

kommunene under ett. En samordnet analyse legger også til rette for samarbeid mellom kontrollutvalgene i eierkommunene om kontroll med selskaper der man har felles eierskap. Dette har vært et uttalt ønske fra lovgiver.²² I tillegg er det ressursbesparende både for selskapene, som ikke må forholde seg til gjentatte forespørsler om informasjon, og for kontrollutvalgene som kan dra stordriftsfordeler av at mange av vurderingene i kontrollene uansett vil være like. Samarbeid om kontroller mellom en større andel av eierne styrker eierskapet til kontrollen, og dermed også sannsynligheten for at anbefalinger blir fulgt bedre opp både av kommunene og selskapet.

Enkelte utførere av overordnet analyse har utviklet egne databaseverktøy for å effektivisere arbeidet med å gjennomføre overordnet analyse for flere kommuner samlet. Ved å legge selskaper og felles analyser inn i en database kan man gjøre uttrekk fra denne for å sette sammen en analyse for den enkelte eierkommune. Dette kan både gjøre det lettere å skaffe seg oversikt og eliminere unødvendig dobbeltarbeid.

Anbefaling:

7. Det er en fordel å samordne arbeidet med overordnet analyse og forslag til plan der selskaper eies av flere kommuner sammen.

5.6 De overordnede spørsmålene i analysen

Kontrollutvalgsforskriften²³ definerer analysen som «...en overordnet analyse av kommunens eller fylkeskommunens eierskap ut fra risiko- og vesentlighetsvurderinger, med sikte på å identifisere behovet for selskapskontroll på de ulike sektorer og med de ulike selskapene.» Det ligger i dette en forventning om en analyse som tar utgangspunkt i det enkelte kommunale eierskap, og analyserer disse basert på risiko og vesentlighet.

Fem hovedspørsmål bør besvares i den overordnede analysen:

1. Hva eier kommunen?
2. Hvordan forvaltes kommunens eierskap?
3. Hvor vesentlig er det enkelte selskap?
4. Hvilken risiko er knyttet til det enkelte eierskap?
5. Hvilke selskaper og øvrige temaer er aktuelle for selskapskontroll?

5.6.1 Hva eier kommunen?

Det mest grunnleggende man trenger for i det hele tatt å kunne gjennomføre noen analyse, er en oversikt over hva kommunen eier. Regnskapsforskriften spesifiserer at det skal utarbeides en egen note om dette i kommuneregnskapet:

"Aksjer og andeler i selskaper som er ført opp som anleggsmidler skal spesifiseres etter selskap. Det skal opplyses om balanseført verdi, eventuell markedsverdi og eierandel i hvert selskap." (Forskrift om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner FOR-2000-12-15-1424, §5 nr. 5)

For kommuner som har utarbeidet eierskapsmelding bør vi også kunne forvente at denne inneholder en komplett oversikt over kommunens eierskap. Erfaring viser at det kan være feil og mangler både i årsregnskapet og eierskapsmeldinger, særlig ved kjøp, salg,

²² Bl.a. Kommunal- og regionaldepartementet (2004) "Rundskriv H15/04 – vedlegg: Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner med merknader til de enkelte bestemmelser", s.8, <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/rundskriv-h-1504/id272452/>

²³ Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner § 13, 2. ledd: <https://lovdata.no/forskrift/2004-06-15-905/§13>

nedleggelser, fusjoner, endring av navn o.l. Den som utfører overordnet analyse for selskapskontroll bør derfor selv kvalitetssikre oversikt over eierskapet. En slik kvalitetssikring av informasjonen om eierskapene er også i seg selv en del av kontrollen med om kommunen har tilstrekkelig kontroll med sitt eierskap. Det er en stor fordel å knytte en slik oversikt til organisasjonsnummer heller enn selskapsnavn, slik at det for ettertiden blir enklere å fange opp eventuelle navneendringer.

Det finnes en rekke tilgjengelige registre og andre kilder som kan være til nytte for å fremskaffe slik oversikt. Et uvurderlig verktøy når man skal gjøre dette er internettbaserte oppslagstjenester som proff.no eller purehelp.no. Disse henter data fra foretaksregisteret og sammenstiller dem med regnskapsdata m.m. Nå har også aksjonærregisteret blitt åpnet, og det har dukket opp nettjenester som også gjør det mulig å søke på eierskap i aksjeselskaper. Å følge med på vedtak i kommunestyret om endringer i eierskap, samt lokalmedia er andre viktige kilder til informasjon om eierskapet.

Et viktig spørsmål er hvilke selskap vi skal inkludere i oversiktene over eierskap. Dette er drøftet i pkt. 4.3.

Anbefalinger:

8. Den som utfører overordnet analyse må selv kvalitetssikre oversikten over kommunens eierskap.
9. Oversikten bør inkludere alle aksjeselskap, interkommunale selskap, § 27-samarbeid som er egne rettssubjekter og samvirkeforetak.

5.6.2 Hvordan forvaltes kommunens eierskap?

Hvordan kommunens eierskap forvaltes kan sies å være selve hovedproblemstillingen for selskapskontrollen, og det spørsmålet eierskapskontrollen er ment å gi svar på. I overordnet analyse er det likevel viktig å prøve å danne seg en mening om hva vi allerede vet om dette, og gi en oppsummering. Man bør kartlegge om kommunestyret har vedtatt eierskapsmelding eller andre generelle retningslinjer for eierskapsutøvelsen.

Det varierer hvor systematisk kommunene jobber med eierstyring. For enkelte kommuner vil det være relevant å spørre seg hvorvidt det i hele tatt finnes et system for eierstyring. Dette kan i seg selv være et hovedfunn for selskapskontrollen og noe kontrollutvalgene kan ta tak i. Dersom dette er veldig tydelig kan det kanskje være noe kontrollutvalget kan påpeke allerede etter analyseprosessen. Tidligere selskapskontroll kan også ha gitt indikasjoner på dette.

Systemet for eierstyring i seg selv – både utformingen og praktiseringen av det – kan i seg selv være aktuelle prosjekter for selskapskontroll.

Kilder til informasjon om eierskap:

- Eierskapsmelding (dersom den finnes)
- Noter til kommuneregnskapet
- Foretaks- og enhetsregisteret (gjørne via proff.no eller purehelp.no)
- Aksjonærregisteret (søkbare versjon tilgjengelig via bl.a. aksjeeiere.no og aksjonærregisteret.no – NB! Kun aksjeselskaper)
- Politiske behandlinger
- Medieoppslag
- Nabokommuners eierskapsoversikter
- Forespørsel til rådmannen
- Aksjonærregisteret? (nylig åpnet for offentligheten)

Anbefaling:

10. Analysen bør inkludere en gjennomgang av kommunens styringssystem for eierskapsutøvelse og vurdere risiko på bakgrunn av kjente erfaringer med dette.

5.6.3 Hvor vesentlig er det enkelte eierskap?

Kontrollutvalgsforskriften legger til grunn at analysen skal være basert på risiko og vesentlighetsvurderinger²⁴. Denne tankegangen spores gjerne tilbake til det såkalte COSO-rammeverket²⁵, og det som kalles «Enterprise Risk Management»²⁶. I overordnet analyse må vi legge oss på et noe høyere nivå enn det som beskrives i rammeverket, men det er den samme tankegangen som ligger til grunn.

De to grunnleggende begrepene er «risiko» og «vesentlighet». I denne sammenhengen anbefaler vi å operasjonalisere dem slik:

- Vesentlighet – Hvor alvorlig er det for kommunen dersom dens mål for eierskapet ikke oppnås?
- Risiko – sannsynligheten for at kommunen ikke oppnår sine intensjoner med eierskapet eller at andre betydelige problemer oppstår.

Det kan være en fordel å begynne med vurderingen av vesentlighet. Dersom vi gjør dette kan vi styre ressursene til risikovurdering mot de selskapene vi oppfatter som vesentlige og gjøre analysen av risiko enklere for de som vurderes som lite vesentlige og dermed uansett ikke vil være aktuelle til å tas med i planen for selskapskontroll.

Det finnes mange mulige kriterier for hva som gjør et eierskap vesentlig. Noen eierskap har et finansielt formål, altså at man ønsker økonomisk utbytte, mens andre har et politisk formål, for eksempel at man ser det som en hensiktsmessig måte å tilby en viktig tjeneste til innbyggerne, et bidrag til å utvikle arbeidsplasser i kommunen eller en måte å organisere andre kommunale oppgaver på. Det vil alltid være relevant å vurdere hvor mye offentlige ressurser som er bundet opp i eller som tilføres selskapet.

Eksempler på sentrale vesentlighetsmomenter:

- Store økonomiske verdier
- Utfører viktige kommunale oppgaver
- Mottar vesentlige tilskudd fra kommunen
- Betydning for lokalsamfunn, arbeidsplasser
- Politisk interesse/prestisje

Enkelte vurderer bare selskaper som har høy kommunal eierandel, eller til og med bare selskaper heleid av kommunen. Selskaper der kommunen er minoritetseier kan imidlertid være viktige for kommunen, så vi fraråder en slik avgrensning. Det må gjøres en kvalitativ og skjønnsmessig vurdering av vesentligheten ved det enkelte eierskap på bakgrunn av tilgjengelig informasjon.

Flere mål kan være aktuelle for å vurdere hvor store offentlige ressurser som er bundet i selskapet. Fra regnskapet kan for eksempel både egenkapital, totalkapital (gjeld + egenkapital) og omsetning være aktuelle mål på hvor store selskapene er rent økonomisk sett, og dermed hvor store offentlige verdier de representerer. Stor

²⁴ Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner § 13, 2. ledd:

<https://lovdata.no/forskrift/2004-06-15-905/§13>

²⁵ Solberg (1996) *Intern kontroll – et integrert rammeverk. Oversettelse av COSO-rapporten*. Cappelen Akademisk forlag, Oslo, s. 57-65.

²⁶ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2004) «Enterprise Risk Management – Integrated Framework».

økonomisk verdi kan tilsa at selskapet er vesentlig selv om det selskapet produserer ikke har stor betydning for kommunen. Det er særlig viktig å være oppmerksom på gjeld og ansvarsforhold. Det er relativt vanlig at kommuner yter lån eller gir tilskudd til selskapene de eier, eller stiller en kommunal garanti for eventuell gjeld selskapet tar opp hos andre. Dette kan medføre større økonomiske konsekvenser for kommunen ved en eventuell konkurs enn den kapitalen som er skutt inn. Interkommunale selskaper og enkelte andre selskapsformer medfører det også ansvar for annen gjeld selskapet har tatt på seg. Dersom slike selskaper ikke overholder sine forpliktelser, vil eierne stå igjen som ansvarlige for gjelden. Selv i selskaper med begrenset ansvar (f.eks. aksjeselskaper) kan kommunen reelt sett sitte igjen med ansvar for gjelden selv om den ikke har formelt ansvar. Det kan være at det av politiske årsaker ikke er aktuelt for eierne å la selskapet gå konkurs, eller kommunen har gitt garantier. Dette er forhold som øker vesentligheten, altså konsekvensen for kommunen dersom selskapet ikke oppnår sine økonomiske målsetninger.

Kommunens mål med eierskapet er ikke alltid klart uttrykt. Dersom kommunens formål med å eie ikke fremstår som tydelig for den som skal gjøre analysen, så er det også vanskelig å vurdere konsekvensene av at mål ikke oppnås. I slike tilfeller kan det være på sin plass at kontrollutvalget påpeker dette. Uklare mål kan også gi dårlig styringsinformasjon til selskapet og være en risiko i seg selv.

For å kunne prioritere mellom selskaper, særlig der antallet eierskap er stort, kan det være hensiktsmessig å dele dem inn i kategorier etter nivået av vesentlighet.

Anbefaling:

11. Det er en fordel å vurdere vesentligheten ved det enkelte eierskap som grunnlag for prioritering av risikovurderinger.

5.6.4 Hvilken risiko er knyttet til det enkelte eierskap?

Når vi har vurdert vesentligheten for hvert enkelt selskap, går vi over til å vurdere risiko.

Spørsmålet er "hvor sannsynlig er det at viktige mål ikke oppnås"? COSO-rammeverket²⁷ foreskriver en detaljert vurdering av risikofaktorer enkeltvis. En slik analyse for hvert enkelt selskap vil vanligvis være en for ressurskrevende prosess. Kontrollutvalgsforskriften presiserer også at det skal være en *overordnet* analyse. Vi anbefaler derfor en mer overordnet helhetsvurdering av risikonivået knyttet til kommunens eierskapsutøvelse, og risiko i det enkelte selskap, særlig knyttet til eiernes styring og kommunenes målsetting med eierskapet.

I risikovurderingen er det naturlig å ta med resultatene av eventuelle tidligere kontroller.

Eksempel på indikasjoner på risiko:

- Negativ økonomisk utvikling (egenkapital, likviditet, avkastning)
- Negativ medieoppmerksomhet
- Store endringer (organisasjon, lederskifter, målsettinger, marked)
- Komplisert/uklar organisering
- Rollekonflikter (f.eks. sentrale politikere i styrer)
- Svak eierstyring
- Manglende etiske retningslinjer og antikorrupsjonsarbeid
- Urealistiske eller uklare mål
- Politisk kritikk

²⁷ Solberg (1996) *Intern kontroll – et integrert rammeverk. Oversettelse av COSO-rapporten*. Cappelen Akademisk forlag, Oslo, s. 57-65.

Økonomien vil alltid være en viktig risikofaktor. Et selskap som går konkurs er naturlig nok ikke i stand til å oppnå noen mål. Ting det kan være aktuelt å legge vekt på er: et fornuftig nivå på egenkapital, tilstrekkelig likviditet og avkastning i tråd med formålet. Negativ utvikling over tid er særlig et faresignal. Det er imidlertid viktig at nivåene her skal være fornuftige ut fra formålet og situasjonen til et selskap. Dersom inntekten kommer fra kommunene selv, eller innbyggerne, er det for eksempel ikke nødvendigvis positivt om selskapet driver med store overskudd. Det kan tyde på at tjenestene er priset for høyt. En for høy egenkapital kan binde midler som ellers kunne bli brukt av kommunene til andre nødvendige investeringer. Det er vanskelig å sette noen bestemt regel for hva som er et fornuftig nivå, det må vurderes skjønnsmessig ut fra selskapets situasjon og forutsetninger. Et mulig hjelpemiddel kan være å se på tilsvarende tall for andre kommunalt eide selskaper i samme bransje. For aksjeselskaper og andre som rapporterer regnskapstall til Brønnøysundregistrene er regnskapstallene lett tilgjengelige data via oppslagstjenester på nett²⁸. At økonomitallene er lett tilgjengelige, lett sammenlignbare og oppfordres som objektive størrelser kan gjøre det fristende å gi disse for høy vekt i analysen. Det er viktig å vurdere hvilke kriterier som er mest relevante for det enkelte selskap.

Selv om et selskap har god økonomi, betyr ikke det at det oppfyller de målene kommunen har med eierskapet. Dersom eierskapet ikke er rent finansielt motivert er det også nødvendig å vurdere andre former for måloppnåelse. En konkret vurdering av måloppnåelsen ligger imidlertid i større grad til selve selskapskontrollen enn til den overordnede analysen. I de fleste tilfeller vil alt annet enn en helt overfladisk vurdering av dette være urealistisk av ressurshensyn. I den overordnede analysen må vi dermed som regel nøye oss med å se etter faresignaler som kan være en indikasjon på forhold som fører til dårlig måloppnåelse, samt andres vurdering av måloppnåelse i eierskapsmeldinger eller andre styringsdokumenter.

Offentlige eiere bør stille krav til etisk opptreden og forebygging av misligheter og korrupsjon. Disse problemstillingene kan medføre risiko både for økonomiske tap, svekkede tjenester og svekket tillit til det offentlige. Flere av de større korrupsjonssakene i offentlig sektor har kommet i tilknytning til offentlig eide selskaper. Uklarhet i roller, dårlig praksis for utnevning av styrer, manglende profesjonalitet i selskapsledelsen, lite åpenhet og gjennomsiktighet er blant faktorene som kan bidra til risiko for korrupsjon. Alle disse faktorene kan også være faresignaler for andre utfordringer.

Det er svært mange mulige kilder til informasjon om risiko i en overordnet analyse. De færreste som gjennomfører en slik analyse har imidlertid ubegrensede ressurser tilgjengelig, så det er viktig å prioritere innsatsen. Det er nødvendig å prioritere både mellom hvilke kilder man benytter seg av og hvor mye ressurser man bruker på ulike selskaper. Dersom man har startet med å vurdere vesentlighet er det naturlig å bruke mest innsats på å vurdere risiko på de eierskapene som er vurdert som mest vesentlige. Det er særlig ressurskrevende å generere egne data, men også det å sammenstille data fra mange ulike kilder kan bli et omfattende arbeid. Kildenes tilgjengelighet kan også være en utfordring som kan skape merarbeid. Heldigvis er den datamengden som er tilgjengelig via internett relativt stor, både i åpne registre og betalingsløsninger.

²⁸ For eksempel <http://www.purehelp.no> og <http://www.proff.no> I tillegg til gratistjenester har disse også betalingstjenester med utvidet informasjon, mulighet for varslinger m.m.

Et hensiktsmessig utgangspunkt for en overordnet analyse er den analysen som allerede er gjort av andre. Gode eierskapsmeldinger inneholder gjerne et element av vurdering av risiko. Mange selskaper har også årsmeldinger som utdyper eventuelle utfordringer og satsningsområder. Dette, og andre viktige saker, kan man gjerne finne samlet i sakspapirer og protokoller fra generalforsamlinger. Disse bør fortrinnsvis være arkivert hos kommunene som er eiere.

Mye kunnskap om risikoforhold sitter også hos de som jobber med eierstyringen til daglig. Muntlige innspill fra rådmannen, representanter for politisk ledelse og eventuelt eierskapsutvalg kan være veldig nyttige. En mulig måte å gjennomføre dette på er å invitere disse til å orientere i kontrollutvalget basert på spørsmål som distribueres på forhånd. Å gjøre det på denne måten innebærer samtidig en kompetanseheving for kontrollutvalget selv og bygger eierskap til planen.

Aktuelle kilder til informasjon om risiko:

- Eierskapsmelding/eierstrategi
- Regnskap
- Sakspapirer og protokoller fra generalforsamling eller representantskap
- Egen observasjon av generalforsamling/representantskap
- Medieoppslag
- Kommunestyrebehandlinger
- Samtale med eierskapsutvalg eller sentrale aktører i eierskapsutøvelsen
- Samtale med rådmann
- Samtale med representanter for politisk ledelse
- Spørreskjema til eierrepresentanter og/eller selskaper

For utvalgte selskaper kan det også være aktuelt å vurdere å møte på generalforsamling selv for å få et nærmere inntrykk av selskapet og eierstyringen. For kommunalt heleide selskaper har kontrollutvalget etter kommuneloven § 80 krav på å bli varslet om, og rett til å være til stede i generalforsamlinger og representantskap. Kontrollutvalget kan utnevne andre, for eksempel sekretariatet eller andre som utfører overordnet analyse, til å møte på sine vegne. Dette kan med fordel gjøres som en del av en løpende oppfølging av eierskapsforvaltningen.

Enkelte velger også å gjennomføre spørreskjemaundersøkelser i forbindelse med overordnet analyse, for eksempel egenerklæringer fra selskapenes ledelse. Erfaringer med dette later til å være delte. Det kan være en mulig måte å få inn god informasjon på, men fremstår i mange tilfeller som svært arbeidskrevende sett i forhold til verdien av den informasjonen man sitter igjen med. Det er også viktig å vurdere hvilken arbeidsmengde man pålegger selskaper, eierrepresentanter og andre ved slike undersøkelser.

Anbefalinger:

12. Det bør legges mest innsats i risikovurdering for de selskapene med høyest vesentlighet.
13. Hvilke kilder som benyttes bør prioriteres ut fra nytte og kostnad.

5.6.5 Hvilke selskaper og temaer er aktuelle for selskapskontroll?

Sluttproduktet for analysen er forslag til prioritering av prosjekter til plan for selskapskontroll. Det siste steget i analysen er derfor å prioritere mellom eierskapene. Det er nærliggende å enten kategorisere dem i f.eks. lav, høy og middels prioritet, eller sette opp en prioritert liste. Uansett bør prioriteringen i forslaget til plan for selskapskontroll henge sammen med risiko- og vesentlighetsanalysen. Man bør likevel være oppmerksom på om det er selskap som alltid vil falle utenfor kontrollen pga for lav vesentlighet og/eller risiko. For et selskap som blir kontrollert, kan kontrollen gi positiv læring og virke disiplinerende.

Forskriften²⁹ spesifiserer at formålet med analysen skal være å identifisere selskaper og bransjer som kan være aktuelle for eierskapskontroll eller forvaltningsrevisjon.

Eksempler på mulige kontrolltemaer:

- System for eierstyring
- Praktisering av system for eierstyring
- Styrevalg, evaluering og bruk av valgkomité
- Likestilling
- Oppfølging av samfunnsansvar og etikk
- Forebygging av misligheter
- Åpenhet/offentlighet
- Offentlige anskaffelser
- Offentlig støtte/krysssubsidiering
- Måloppnåelse

Det kan også være aktuelt å se på temaer på tvers av de enkelte eierskap som kan være aktuelle for kontroll. For det første bør det kunne være aktuelt å vurdere selve systemet for eierstyring, hvorvidt det er hensiktsmessig utformet og praktiseres i tråd med hensikten. Videre kan det være særskilte risikoområder som går på tvers av selskapene og kan være aktuelle å se i sammenheng.

Anbefaling:

14. Det kan vurderes om gjennomgående kontrolltemaer kan være aktuelle i tillegg til kontroller i enkeltelskaper.

5.7 Presentasjon av analysen

Det kan ligge mye god selskapskontroll i analysen i seg selv. For at dette skal bli relevant for andres arbeid må det presenteres. Analysen bør gjennomgås grundig i kontrollutvalget og en fremstilling av analysen i en eller annen form bør følge plan for selskapskontroll, for eksempel som et vedlegg.

Et mye brukt system for å oppsummere vurderingene er et såkalt «trafikklyssystem», der man deler inn vurderingene i kategoriene lav, middels eller høy med tilsvarende grønn, gul eller rød farge. Dette gir en enkel inndeling som kan presenteres oversiktlig og lett forståelig visuelt i en enkel tabell. Det er også vanlig innen risikostyring å bruke en finere inndeling, for eksempel tallverdier 1-10, men man må være forsiktig med å gi inntrykk av at presisjonsnivået er større enn det faktisk er. I en overordnet og rimelig skjønnspreget analyse som er tilfellet i denne type analyse mener vi inndeling i 3 nivåer kan være hensiktsmessig.

En slik fremstilling kan for eksempel se slik ut:

Orgnr	Navn	Type	Eierandel	Vesentlighet	Risiko	Prioritering
123456789	Eiendomsselskapet AS	AS	50,00%	Høy	Høy	Høy

²⁹ Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner § 13, 2. ledd:

<https://lovdata.no/forskrift/2004-06-15-905/§13>

234567891	Renovasjon IKS	IKS	10,10%	Lav	Høy	Middels
345678912	Vekstbedriften AS	AS	100,00%	Høy	Lav	Middels
456789123	Foreningen samarbeid	Forening	3,50%	Lav	Ikke vurdert	Lav

I tillegg bør vurderingen som ligger bak inndelingen presenteres kortfattet i tekst. I det minste bør dette gjøres for de viktigste vurderingene. Sammen med denne teksten kan det være aktuelt å også presentere kortfattede fakta om selskapene.

De fleste kommuner har et omfang av eierskap som gjør det relevant å presentere analysene for hvert enkelt selskap. I kommuner med svært stort omfang av eierskap kan det være aktuelt å vurdere å presentere analysen noe mer overordnet, for eksempel på sektorer eller prioriterte områder.

En mer fullstendig fremstilling av analysen for et selskap kan for eksempel se slik ut:

123456789

Selskapstype

Revisor

Regnskapstall

Omsetning

Egenkapital

Totalkapital

Eiendomsselskapet AS

AS

Eiendomsrevisjon AS

kr 1 126 000

kr 10 212 000

kr 30 533 000

Regnskapsanalyse

Konkursrisiko

Lønnsomhet

Likviditetsgrad

Soliditet

B1

- 2,40%

15,13

25,1 %

Moderat

Svak

Meget god

God

Tilknyttede verv

Daglig leder

Styreleder

Styremedlem

Styremedlem

Lise Lund

Kåre Kanon

Anne Andersen

Jan Jansen

Eiere

Storevik Kommune

Lillevik kommune

Høyfjellet kommune

50,00%

25,00%

25,00%

Risiko- og vesentlighetsvurdering

Vurderingsstatus

Gjeldende

Vurderingsdato

11.11.2016

Vesentlighet

Høy

Selskapet forvalter strategisk viktig eiendomsmasse på vegne av eierne, og har stor betydning for næringsutviklingen i regionen.

Risiko

Høy

Årsmelding for 2015 viser svak måloppnåelse, og selskapet har hatt økende underskudd siste tre år. Det har også vært uenighet mellom kommunene om fremtidig strategi for selskapet, og det er reist spørsmål ved om selskapet har investert i prosjekter utenfor det vedtektsfestede formålet.

Prioritering

Høy

Anbefalinger:

15. Kontrollutvalget bør tilbys en innføring i risiko- og vesentlighetsvurderingene gjennom et leservennlig og samlet skriftlig dokument.
16. Det kan være hensiktsmessig å dele risiko og vesentlighet inn i nivåer.
17. Vurderingene bør ikke deles inn i flere nivåer enn presisjonsnivået gir dekning for.

5.7.1 Offentlighet

Hovedformålet med analysen er å fremskaffe et beslutningsgrunnlag til kommunens politiske organer, og man bør derfor bestrebe seg på å legge dokumentet frem for offentligheten. Å legge frem analysen som et grunnlagsdokument kan også være med på å styrke tilliten til plan for selskapskontroll gjennom å vise at det ligger en faglig prosess til grunn.

Overordnet analyse bør normalt være på et såpass overordnet nivå at det ikke er aktuelt å gå inn på ting som kan anses som forretningshemmeligheter og dekkes av taushetsplikten etter forvaltningsloven § 13. Det bør derfor kun unntaksvis være aktuelt å unnta deler av analysen fra offentlighet.

Anbefaling:

18. Analysen bør være offentlig.

5.8 Utarbeidelse av plan for selskapskontroll

På bakgrunn av analysen skal det utarbeides en plan for selskapskontroll. Planen skal identifisere hvilke selskapskontroller som er aktuelle å gjennomføre i den perioden den gjelder for, og skal danne grunnlaget for bestilling av selskapskontroll. Det er imidlertid få føringer på hvordan denne planen skal utformes, og praksis er svært forskjellig. Enkelte kontrollutvalg vedtar utførlige beskrivelser av den enkelte selskapskontroll, mens andre nøyer seg med å liste opp aktuelle selskap eller temaer som skal kontrolleres.

Planen har ulike målgrupper. For det første er planen kommunestyrets primære verktøy for å styre aktiviteten innen selskapskontroll. For det andre skal planen være et arbeidsverktøy for kontrollutvalget for senere bestilling og gjennomføring av selskapskontroll. For det tredje kan planen være til informasjon til rådmann, offentligheten og andre som har interesse av den kontroll som føres med kommunens eierinteresser.

Mange av de potensielle brukerne av en plan har begrenset innsikt i hva selskapskontroll er og hva den innebærer. Det kan derfor være hensiktsmessig at planen inneholder en kortfattet oppsummering av hva selskapskontroll er og hvordan den gjennomføres.

I de fleste kommuner vil det være hensiktsmessig at planen lister opp de selskapskontrollene som foreslås prioritert av kontrollutvalget. For at kommunestyret og offentligheten skal ha mulighet til å forstå kontrollutvalgets prioriteringer i planforslaget kan det også være hensiktsmessig at det

Aktuelle deler å inkludere i plan selskapskontroll:

- Hva er selskapskontroll?
- Oversikt over kommunens styringsdokumenter og system for eierstyring
- Oversikt over kommunens eierskap
- Liste over prosjekter som forventes gjennomført i perioden
- Oversikt over prosjekter som er aktuelle, men ikke prioritert.
- Nærmere beskrivelse av bakgrunn for prosjektene.

skisseres kort hva som er bakgrunnen for og intensjonen med de enkelte prosjektene.

I kommuner der det planlegges å gjennomføre et stort omfang av selskapskontroller i løpet av en periode kan det være aktuelt at planen bare legger overordnede føringer for hvilke kontroller som skal prioriteres, og at prioritering av konkrete selskapskontroller delegeres til kontrollutvalget. Detaljnivået bør imidlertid være slik at kommunestyret gjør en reell prioritering.

En del kontrollutvalg velger også å inkludere flere selskapskontroller i planen enn de som prioriteres for gjennomføring i perioden, enten som uprioriterte forslag eller som en prioriteringsliste med flere punkter enn det som er realistisk å gjennomføre. Dette gir for det første kontrollutvalget og kommunestyret flere alternativer å velge mellom når planen skal vedtas. For det andre gir det en reserve av selskapskontroller som potensielt kan prioriteres opp i løpet av perioden dersom noen av de prioriterte kontrollene skulle bli mindre aktuelle.

Kontrollutvalgsforskriften³⁰ åpner for at kommunestyret kan delegere myndighet til å foreta endringer i planen i løpet av planperioden til kontrollutvalget. Mye taler for at en slik delegasjon er hensiktsmessig, særlig dersom planperioden strekker seg over flere år. Erfaring tilsier at risikobildet for eierskap endrer seg forholdsvis raskt, og det er behov for en viss mulighet til å respondere på utviklinger gjennom perioden. Dette bør imidlertid ikke føre til at kontrollutvalget fraviker prinsippet om at bestilling av selskapskontroll skal være basert på vurderinger av risiko og vesentlighet, så endringer bør begrunnes med dette som bakgrunn.

Den overordnede analysen er en avgjørende del av saksgrunnlaget for kontrollutvalgets behandling av planen. En fremstilling av denne bør derfor foreligge til kontrollutvalgets behandling. Som et nødvendig minimum bør en fullstendig oversikt over kommunens eierskap ligge ved planen til kommunestyre. Analysen vil normalt også inneholde informasjon som kan være nyttig for kommunestyret som er ansvarlig for eierskapsutøvelsen, vi anbefaler også at det ligger ved en presentasjon av analysen til kommunestyrets behandling.

Anbefalinger:

19. Plan for selskapskontroll bør som et minimum inneholde en prioriteringsliste over tema/selskap for selskapskontroll.
20. Det kan være hensiktsmessig å beskrive flere selskapskontroller enn de som er prioritert.
21. En fullstendig oversikt over kommunens eierskap bør følge planen.
22. Overordnet analyse er en naturlig del av saksgrunnlaget og en framstilling av denne bør normalt følge planen.

³⁰ Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner § 13, 2. ledd, 3. punktum:
<https://lovdata.no/forskrift/2004-06-15-905/§13>

6 Gjennomføring av eierskapskontroll

Som vi har vært inne på i kapittel 4.1 består selskapskontrollen av eierskapskontroll og forvaltningsrevisjon i selskap³¹. Det framgår av kontrollutvalgsforskriften at eierskapskontrollen blant annet handler om å kontrollere om den som utøver kommunens eller fylkeskommunens eierinteresser i selskaper gjør dette i samsvar med kommunestyrets/fylkestingets vedtak og forutsetninger. For at eierskapskontrollen skal få et meningsfullt innhold bør kontrollen også rette seg mot kommunen som eier i et litt bredere perspektiv.

Forvaltningsrevisjon i selskap handler om å undersøke sider ved driften av selskapet i seg selv, og skal utføres i samsvar med revisjonsforskriften og god kommunal revisjonsskikk³². Innholdet i god kommunal revisjonsskikk er nedfelt av NKRF i *RSK001 Standard for forvaltningsrevisjon*³³, som alle som utfører forvaltningsrevisjon på vegne av kommuner i praksis er forpliktet til å følge. For forvaltningsrevisjon i selskap viser vi til kapittel 7 og Veileder i forvaltningsrevisjon.

I følge ny kommunelov, skal eierskapskontroll utføres av revisorer og baseres på god kommunal revisjonsskikk. Våre anbefalinger for gjennomføring av eierskapskontroll tar i stor grad utgangspunkt i god kommunal revisjonsskikk for forvaltningsrevisjon. På enkelte områder anbefaler vi forenkling eller tilpasning til at eierskapskontrollen har et noe annet utgangspunkt. Eierskapskontroller kan også innrettes som mer summariske kontroller. I slike tilfeller bør planlegging, gjennomføring og rapportering forenkles og tilpasses.

I dette kapittelet vil vi gå mer konkret igjennom hvordan man gjennomfører en eierskapskontroll, fra bestilling til rapportering.

Anbefaling:

23. God eierskapskontroll bør basere seg på god kommunal revisjonsskikk.

6.1 Gangen i en eierskapskontroll

Det er kontrollutvalget i kommunen som vedtar og bestiller eierskapskontroll/selskapskontroll. Utfører er ansvarlig for gjennomføringen av kontrollen, det vil si å planlegge kontrollen, samle inn nødvendig data, analysere og rapportere. Kontrollutvalget behandler så den endelige rapporten.

Figuren nedenfor viser gangen i en eierskapskontroll. Selv om fasene kan gli over i hverandre, illustrerer figurene de viktigste stadiene i gjennomføringen en slik kontroll.

³¹ Se forvaltningsrevisjonsforskriften § 14, 1. ledd.

³² Se kontrollutvalgsforskriften § 14 2. ledd, jf. forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner § 3.

³³ Norges kommunerevisorforbund (2011) "RSK001 Standard for forvaltningsrevisjon", http://www.nkrf.no/rsk_001_standard_for_forvaltningsrevisjon

Figur 4 - Gangen i en eierskapskontroll



Nedenfor følger en nærmere beskrivelse av de enkelte stegene i en eierskapskontroll.

6.2 Bestilling

Kontrollutvalget har et lovpålagt ansvar for å påse at det gjennomføres kontroll med forvaltningen av kommunens eierinteresser. Dette definerer ansvaret for å bestille forvaltningsrevisjon til kontrollutvalget. Kontrollutvalget er pålagt å utarbeide en plan for selskapskontroll, og det følger av dette at denne planen skal ligge til grunn for bestillinger av eierskapskontroll³⁴.

Bestillingsprosessene vil til en viss grad være avhengig av de avtaler og økonomiske rammer kontrollutvalget opererer innenfor. Noen kontrollutvalg har selskapskontroll dekket av et driftstilskudd til revisjon, mens andre kontrollutvalg kan ha en budsjettpost for selskapskontroll, som kan brukes til vanlig anskaffelse, fristilt fra øvrige tjenester. Det er viktig at kontrollutvalget har et bevisst forhold til de tilgjengelige ressursene når det gjør en bestilling.

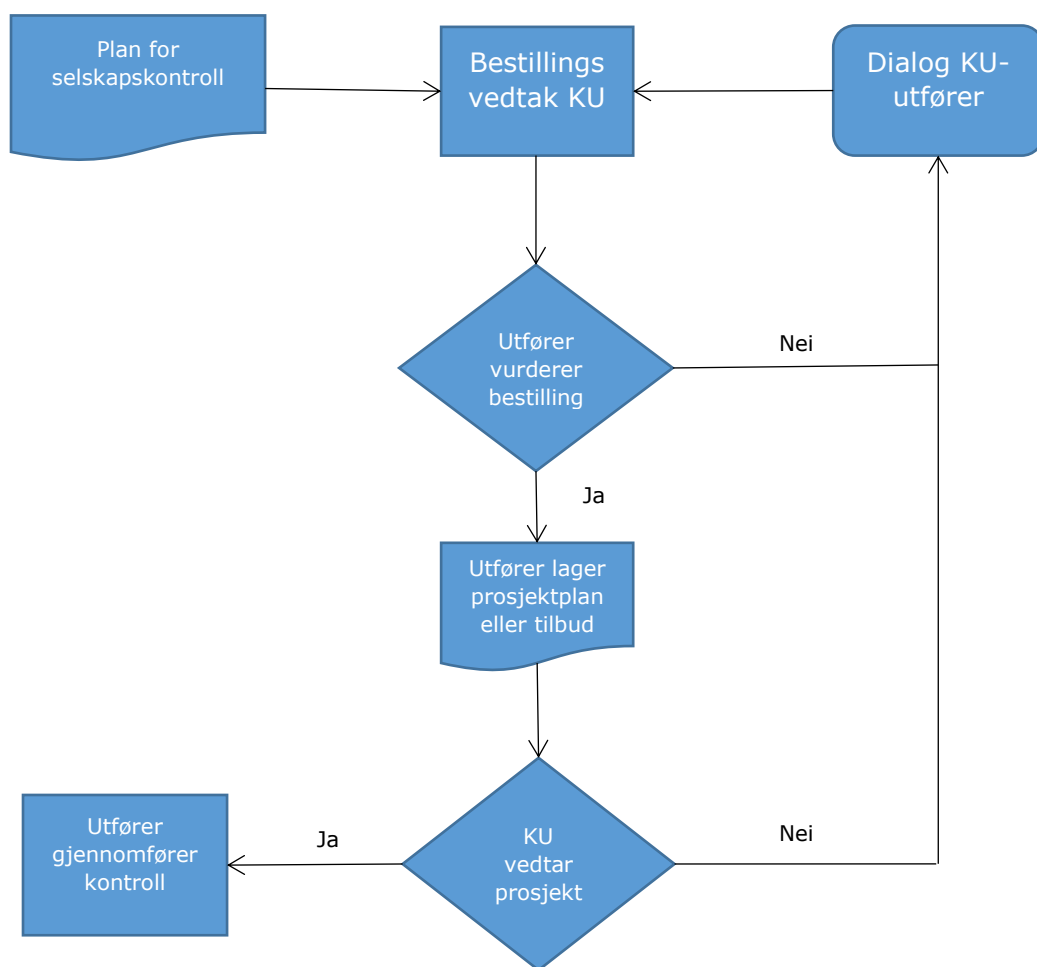
En vanlig bestillingsprosess er at kontrollutvalget gjør vedtak om å sette i gang en selskapskontroll, som en bestilling til den som er valgt utfører. Utfører tar stilling til om vedkommende kan ta på seg oppdraget med de rammer som er satt. Det er vanlig, og etter vår mening god praksis, at det er dialog mellom kontrollutvalget og utfører i denne fasen.

Det er en forutsetning for et godt prosjekt at bestiller og utfører har lik forståelse av oppdraget og at rammene er tilstrekkelig klarlagt. Kontrollutvalget, med bistand fra sitt sekretariat, må sørge for at bestillingen er tilstrekkelig klar, og utfører må sørge for at kontrollutvalget er kjent med hvordan utfører oppfatter oppdraget, og få fram nødvendige avklaringer dersom noe er uklart. Slike avklaringer bør være skriftlige, og kan synliggjøres i en prosjektplan eller oppdragsbekreftelse.

Dersom dialogen med kontrollutvalget ikke fører fram, må utfører vurdere om bestillingen kan gjennomføres på en faglig forsvarlig måte med de ressurser og rammer som er stilt til rådighet. Utfører bør si fra seg oppdraget dersom dette ikke er tilfelle, for eksempel dersom det er for kort tidsfrist, for knappe timeressurser eller problemstillinger som ikke lar seg besvare med god faglig metode og de kilder man har tilgang på.

³⁴ Kommunal- og regionaldepartementet (2004) «Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner med departementets merknad til de ulike bestemmelser», vedlegg til Rundskriv H-15/04, § 13 s.8, <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/rundskriv-h-1504/id272452/>

Figur 5 - Eksempel på en bestillingsprosess



Basert på figur fra veileder for forvaltningsrevisjon, s. 35

Der et selskap har flere kommunale eiere kan det være en fordel at eiernes kontrollutvalg søker å samordne bestillinger av selskapskontroll. Dette er kanskje mest aktuelt for selskapskontroll med forvaltningsrevisjon, men det kan også være relevant å vurdere flere kommuners eierstyring av et selskap i sammenheng, enten som separate, parallelle kontroller eller som et samordnet prosjekt. Å samordne eierskapskontroller på denne måten kan både være effektiv utnyttelse av tilgjengelige ressurser for kontrollutvalgene, og føre til mindre belastning på selskapenes ledelse. Man må imidlertid være bevisst på at det også kan medføre mer ressurser til koordinering.

For kommuner der kontrollutvalgene har faste utførere av selskapskontroll, blir det fort et spørsmål hvem som skal gjennomføre slik kontroll. Én mulig modell for dette er at én utfører tar på seg jobben på vegne av alle kontrollutvalg, og at de deltakende kommunene betaler en forholdsmessig andel av kostnadene. En annen mulighet er at flere utførere samarbeider om å gjennomføre prosjektet.

Bestillingsdialogen kan bli en del mer komplisert når flere kontrollutvalg står bak bestillingen. En mulig måte å forenkle dette på er at ett kontrollutvalg tar initiativet og har den primære kontakten med utfører. Kontrollutvalgenes sekretariat får her også en viktig rolle med å samordne innspill fra de ulike kontrollutvalgene. Hvis det blir mange kontrollutvalg som står bak en enkelt bestilling vil det neppe være realistisk at alle skal

kunne ha like stor innflytelse over prosjektplan og gjennomføringen av kontrollen. Felles møter for informasjon og utveksling av synspunkt kan være mulige tiltak for å effektivisere samordningen av bestillingsprosessen.

Anbefalinger:

24. Plan for selskapskontroll skal ligge til grunn for kontrollutvalgets bestilling av eierskapskontroll
25. Prosjektplan eller oppdragsbeskrivelse bør legges fram for kontrollutvalget.
26. Utfører av eierskapskontrollen må sørge for at eventuelle uavklarte forhold i bestillingen fra kontrollutvalget blir avklart.
27. Utfører har en plikt til å si fra seg oppdraget dersom det vurderes å ikke være gjennomførbart.
28. Der et selskap har flere kommunale eiere kan det være en fordel at eiernes kontrollutvalg søker å samordne bestillinger av selskapskontroll.

6.3 Prosjektplan

Det er viktig med en god plan for hvordan kontrollen skal gjennomføres. Prosjektplanen har to viktige funksjoner. For det første skal den være et arbeidsverktøy for utfører av selskapskontrollen, men minst like viktig er det at den fungerer som et ledd i bestillingsdialogen mellom utfører og kontrollutvalget. Som regel vil det være prosjektplanen som nedfeller de rammer for prosjektet som kontrollutvalget og utfører er enige om, og som selskapskontrollen skal gjennomføres innenfor. Den siste funksjonen kan sies å være spesielt viktig innenfor eierskapskontroll som har færre formelle rammer for gjennomføringen.

Prosjektplanen bør inneholde:

- Tolkning og avklaring av bestillingen
- Sentrale avgrensninger
- Problemstillinger
- Vurderingskriterier, eller grunnlaget for disse
- Metoder og datakilder
- Plan for tids- og ressursbruk
- Organisering og ansvar

Kravene til prosjektplaner for forvaltningsrevisjon i RSK 001 gir hensiktsmessige retningslinjer for hva som viktig å ha avklart i en tidlig fase. I de fleste tilfeller vil dette også passe i en eierskapskontroll. Veilederen *Kontrollutvalgsboken*³⁵ lister også opp hva en prosjektplan etter departementets vurdering bør inneholde.

Prosjektplanen for eierskapskontrollen bør for det første inneholde opplysninger om utførers forståelse av oppdraget. Det kan være nødvendig å tolke kontrollutvalgets bestilling og gi en beskrivelse av hvordan oppdraget skal løses. Problemstillinger og viktige avgrensninger bør fremkomme. Innholdet i kontrollutvalgets bestilling bør konkretiseres /operasjonaliseres for eksempel ved å formulere problemstillinger.

Planen bør også redegjøre for hvilke vurderingskriterier som skal ligge til grunn for undersøkelsen. Alternativt bør kildene/grunnlaget for vurderingene fremgå. Videre bør prosjektplanen inneholde informasjon om hvilke metoder som tenkes brukt i den aktuelle undersøkelsen og hvilke kilder man tenker å bygge på. Prosjektplanen bør også gi

³⁵ Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2015) «Kontrollutvalgsboken», 2. utgave, s. 63, <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/kontrollutvalgsboken/id2468270/>

kontrollutvalget informasjon om leveransefrist, og inneholde en plan for tids- og ressursbruk. Som arbeidsredskap for utfører er det gjerne vesentlig at planen inneholder tidsplan/milepæler og gi en oversikt over hvilke ressurser som skal bidra i gjennomføringen av undersøkelsen (prosjektgruppe, prosjektleder, prosjekteierskap osv.)

Dersom det underveis i prosjektet skjer vesentlige endringer, bør kontrollutvalget informeres om disse. Dette gjelder for eksempel dersom innholdet i problemstillingen må endres, dersom undersøkelsen må utvides eller begrenses eller dersom tids- eller ressursbruk overskrider vesentlig.

Anbefalinger:

29. Det bør utarbeides prosjektplan for gjennomføring av eierskapskontrollen.

30. Dersom det skjer vesentlige endringer underveis i prosjektet bør kontrollutvalget informeres om det.

6.4 Problemstillinger

Utgangspunktet for alle undersøkelser er at man ønsker å få svar på et spørsmål eller en problemstilling. Kontrollutvalgets vedtak eller bestilling vil være førende for hvordan problemstillingen(e) i en eierskapskontroll formuleres. Noen ganger fremkommer problemstillingen(e) tydelig av kontrollutvalgets vedtak, andre ganger må utfører presisere og tydeliggjøre kontrollutvalgets bestilling. I en forvaltningsrevisjon er det revisor som har ansvaret for at problemstillingen kan besvares, jf. RSK 001 pkt. 21. Det samme gjelder i praksis i en eierskapskontroll. Utfører må derfor ha et visst handlingsrom til å utforme ordlyden i problemstillingen. En god dialog med kontrollutvalget i denne prosessen kan være nødvendig for å sikre at undersøkelsen dekker de forhold kontrollutvalget ønsker belyst.

Det er viktig at problemstillingen formuleres godt, helst som et direkte spørsmål, slik at det kommer tydelig fram hva undersøkelsen skal gi svar på. Problemstillingene gir retning på hva som skal undersøkes, og de legger føringer for hva som er aktuelle vurderingskriterier, hvilke data det er nødvendig å innhente, og fra hvilke informasjonskilder disse kan hentes.

Problemstillingene skal med andre ord fylle tre funksjoner:

1. De skal besvare kontrollutvalgets bestilling, og om nødvendig presisere og avgrense denne.
2. De skal være et godt arbeidsverktøy for utfører for å gjøre metodevalg og definere behovet for data.
3. De skal la seg besvare, og være retningsgivende for utførers behov for riktige ressurser, kompetanse og metodevalg.

Eierskapskontroll er et middel for å påse at kommunen forvalter sine eierinteresser i selskap i samsvar med kommunestyrets vedtak og forutsetninger og i henhold til aktuelt lovverk.³⁶

Dette leder fram mot en overordnet problemstilling for all eierskapskontroll:

³⁶ Kommunal- og regionaldepartementet (2004) «Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner med departementets merknad til de ulike bestemmelser», vedlegg til Rundskriv H-15/04, s.8, <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/rundskriv-h-1504/id272452/>

Sikrer kommunen at eierinteressene utøves i samsvar med relevant lovgivning og kommunestyrets vedtak og forutsetninger?

Hvordan det er hensiktsmessig å innrette denne kontrollen, avhenger av om kommunen er «god» eller «moden» når det gjelder eierskap, eller om kommunen ikke har retningslinjer eller føringer for hvordan den vil forvalte sitt eierskap i selskaper. For en kommune som ikke har eierskapsmelding eller andre former for retningslinjer, kan en av følgende hovedproblemstillinger være formålstjenlig:

I hvilken grad er det lagt til rette for god eierstyring i kommunen?

Utøves kommunens eierskap i samsvar med aktuelle lovbestemmelser og etablerte normer for god eierstyring?

Dersom kommunen har eierskapsmelding eller andre retningslinjer for eierskapsforvaltningen, bør problemstilling formuleres i samsvar med det:

Har kommunen etablert tilfredsstillende rutiner eller retningslinjer for eierstyring?

og

Følger kommunen vedtatte rutiner/retningslinjer for eierstyring?

Dersom selve eierskapsmeldingen har vært gjennom selskapskontroll tidligere, kan det være hensiktsmessig å gå rett på praksis:

Utøves kommunens eierinteresser i samsvar med kommunestyrets vedtak og forutsetninger, aktuelle lovbestemmelser og etablerte normer for god eierstyring?

Dette er store problemstillinger, og det vil som regel være behov for å spisse eller avgrense undersøkelsen noe. Kanskje vil en rette kontrollen mot ett selskap, eller en vil fokusere på noen få tema knyttet til eierstyringen, eller begge deler. Aktuelle tema innenfor problemstillingene kan blant annet være

- *Eierskapsmelding, eierskapsopplæring og evaluering av eierskapsmelding og eierstrategier*
- *Samordning av selskapsføringer med andre eiere*
- *Representasjon og fullmakter i eierorgan – valg av representanter, delegasjon og fullmakter*
- *Demokratihensyn: offentlighet, arkiveringsrutiner i kommunen, behandling av eiersaker i kommunestyre - avklaringer og rapportering om eiersaker*
- *Gjennomføring av møter i eierorgan – innkallinger, gjennomføring/saksbehandling og protokollføring*
- *Styrevalgprosess og styresammensetning*
- *Ivaretagelse av samfunnsansvar i selskapene*
- *Avkastning og utbyttepolitikk*
- *Anbefalinger fra tidligere kontroller*

Noen tema kan både anses som en del av eierskapskontrollen og som forvaltningsrevisjon i selskap. Et eksempel er spørsmålet om selskapets virksomhet er i samsvar med formålet. Et annet eksempel er om selskapet ivaretar eiers føringer om å sikre en god etisk standard og å ivareta samfunnsansvar i sin virksomhet. En kartlegging av eiers kunnskap og oppfatning av dette, og av eiers tiltak for å sikre dette, er klart en del av eierskapskontrollen.

En undersøkelse av praksis i selskapet, mener vi normalt må anses som forvaltningsrevisjon i selskap. Ofte ser vi at problemstillinger rettet mot selskapets formål ofte er koblet sammen med andre spørsmål om selskapets drift (følger selskapet anskaffelsesreglene, ivaretar selskapet beredskapskrav, er økonomi, organisering og oppgaver i samsvar med formålet mv.). Slike undersøkelser av selskapets virksomhet skal etter vår vurdering gjennomføres som forvaltningsrevisjon i selskap.

Kjerneaktiviteten i eierskapskontroll er altså å vurdere kommunens praksis opp mot lover, forskrifter og kommunale vedtak. Det bør derfor normalt utledes vurderingskriterier som praksis vurderes opp mot, slik som det gjøres for en forvaltningsrevisjon. Dette utelukker imidlertid ikke at også eierskapskontroller inneholder deskriptive elementer.

Det kan være ulike årsaker til at det er aktuelt med beskrivende problemstillinger/faktaframstillinger uten vurdering mot kriterier. Man bør vurdere nøye om det er behov for det, eventuelt om det likevel er mulig å utlede kriterier for den aktuelle problemstillingen. Problemstillingene danner utgangspunktet for utledning av vurderingskriterier. Det er vurderingskriteriene som angir hva som konkret vurderes i eierskapskontrollen. Dette er tema i neste kapittel.

Anbefalinger:

31. Det må utformes problemstilling(er) for eierskapskontrollen.
32. Problemstillingen(e) må gi svar på kontrollutvalgets bestilling.

6.5 Vurderingskriterier

Som ved forvaltningsrevisjon er det eierskapskontrollens formål og problemstillinger som definerer hva som skal kontrolleres.

Dersom selskapskontrollen gjennomføres som forvaltningsrevisjon gjelder RSK 001 også for utledning av kriterier. Det er ingen tilsvarende formalkrav knyttet til eierskapskontrollen. Vi anbefaler at også en eierskapskontroll tar utgangspunkt i vurderingskriterier som er utledet fra autoritative kilder, det vil si krav, normer eller standarder, som gjelder for de elementer i eierskapsutøvelsen som skal undersøkes.

Vurderingskriteriene er den objektive målestokken som de innsamlede dataene skal vurderes opp mot og som ligger til grunn for vurderingene som gjøres og eventuelle anbefalinger.

Anbefaling:

33. En eierskapskontroll bør tar utgangspunkt i vurderingskriterier som er utledet fra autoritative kilder

6.5.1 Kilder for vurderingskriterier

Aktuelle kilder for vurderingskriterier i en eierskapskontroll er lov, forskrift, beste praksis, kommunale vedtak og føringer, for eksempel:

- lov om aksjeselskaper (evt. lov om allmennaksjeselskaper)³⁷
- lov om interkommunale selskaper
- kommuneloven
- forvaltningsloven, offentlighetsloven, arkivloven og eventuell særlovgivning
- selskapsavtale eller selskapets vedtekter
- kommunens eierskapsmelding, delegasjonsreglementet og andre kommunale vedtak og føringer
- *KS Anbefalinger om eierskap, selskapsledelse og kontroll (sist oppdatert november 2015)*
- Norsk utvalg for eierstyring og selskapsledelse (NUES) *Norsk anbefaling – Eierstyring og selskapsledelse* (sist revidert oktober 2014)³⁸.

NUES anbefaling gjelder for børsnoterte aksjeselskap og er i utgangspunktet tenkt for aksjeselskap med spredt eierskap. De færreste kommunale selskaper er børsnotert. Selv om prinsippene ikke er direkte gjeldende for kommunale selskaper, gir flere av prinsippene som fremgår av standarden uttrykk for generelle prinsipper for beste praksis som man også kan finne støtte for i andre kilder som for eksempel i KS' anbefalinger.

Listen over relevante kilder er ikke uttømmende, og det er viktig å understreke at kriteriene for den enkelte undersøkelse må forankres i den eller de vedtatte problemstillingene og de kildene som er relevante for dette.

Når kriterier for eierskapskontroller skal utledes, anbefaler vi de samme prinsippene som ved forvaltningsrevisjon. Utledningen av kriteriene må skje på en saklig, objektiv og etterprøvbart måte. En viktig del av utledningen er å vekte de ulike kildene mot hverandre. Dersom kildene for kriteriene er lov eller forskrift, skal utledningen skje i tråd med prinsippene for juridisk metode og rettskildebruk.

Vurderingskriteriene må være objektive, relevante og konkrete. Gode kriterier bør også være tydelige og ha aksept, det vil si at kriteriene er forankret hos den som blir vurdert. Kriteriene bør som hovedregel presenteres eller oppsummeres som enkeltstående, normative utsagn. For mer informasjon om revisjonskriterier viser vi her til veileder for forvaltningsrevisjon³⁹ kapittel 9.

Nedenfor følger en kort gjennomgang av noen eksempler på kriterier i eierskapskontroll.

6.5.2 Eierskapsmelding, opplæring og evaluering

KS Anbefalinger om eierskap, selskapsledelse og kontroll (KS Anbefaling) fastslår i anbefaling 4 at kommunestyrene hvert år bør fastsette overordnede prinsipper for sitt eierskap ved å utarbeide en eierskapsmelding for alle sine selskaper.

Eierskapsmeldingen bør ifølge KS minimum ha disse hovedpunktene:

1. Oversikt over kommunens virksomhet som er lagt i selskaper og samarbeid.
2. Politisk styringsgrunnlag gjennom kommunens prinsipper for eierstyring

³⁷ KS (2015) "Anbefalinger om eierstyring, selskapsledelse og kontroll.", <http://www.ks.no/fagomrader/samfunn-og-demokrati/lokaldemokrati-og-folkevalgt/egenkontroll-og-eierskap/anbefalinger-om-eierstyring-selskapsledelse-og-kontroll/>

³⁸ <http://nues.no/>

³⁹ Norges kommunerevisorforbund (2016) Veileder i forvaltningsrevisjon, s. 49.

3. Juridisk styringsgrunnlag knyttet til de ulike selskaps- og samarbeidsformene.
4. Formålsdiskusjon og selskapsstrategi knyttet til de ulike selskapene, herunder styringsdokumentene.
5. Selskapenes samfunnsansvar knyttet til miljø, likestilling, åpenhet, etikk osv.

I ny kommunelov er eierskapsmelding og krav til innhold i denne lovfestet, jf. § 26-1.⁴⁰

KS har også en anbefaling om at det bør utarbeides en felles eierskapsmelding hvis kommunen er medeier i flere selskaper sammen med andre kommuner. En slik eierskapsmelding vil sikre felles føringer fra eierne der det er mulig. Dette er trolig aktuelt særlig for kommuner som eier mange selskap sammen.

KS anbefaling 1 sier at kommunene som en del av sitt folkevalgtprogram gjennomfører obligatoriske kurs eller eierskapsseminarer, og at de folkevalgte får informasjon om status i selskapene. Ofte har kommunene føringer om dette i eierskapsmeldingen sin.

En del kommuner har omtale av selskapene i eierskapsmeldingen, slik KS anbefaler. Mange kommuner har valgt en litt annen løsning: de har vedtatt i eierskapsmeldingen at det skal utarbeides egne strategier/strategidokumenter for hvert selskap.

Mange kommuner har også retningslinjer for evaluering av eiermelding og eierstrategier.

Eksempel på kriterier

- Kommunen bør fastsette overordnede prinsipper og rutiner for sitt eierskap (eierskapsmelding).
- Eierskapsmeldingen bør som minimum inneholde:
 - Oversikt over kommunens virksomhet som er lagt i selskaper.
 - Politisk styringsgrunnlag gjennom kommunens prinsipper for eierstyring
 - Juridisk styringsgrunnlag knyttet til de ulike selskaps- og samarbeidsformene.
 - Formålsdiskusjon og selskapsstrategi knyttet til de ulike selskapene, herunder styringsdokumentene.
 - Selskapenes samfunnsansvar knyttet til miljø, likestilling, åpenhet, etikk osv.
- Kommunen bør ha tiltak for folkevalgtopplæring om eierskap
- Kommunen bør legge til rette for evaluering av kommunens eierskap i samsvar med vedtatte retningslinjer.

For de kommunene som har eierskapsmelding eller lignende vil denne også kunne inneholde krav og føringer som vil kunne danne grunnlag for utledning av vurderingskriterier.

⁴⁰ Nærmere omtalt i Prop. 46 L (2017-2018) Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) og NOU 2016: 4 Ny kommunelov.

6.5.3 Eierstrategi og virksomhet og mål for selskapet

Det fremgår av aksjeloven § 2-2 nr. 3 at selskapets virksomhet (ofte omtalt som formål) skal fremgå av vedtektene.

Det fremgår videre av samvirkeforetakets vedtekter skal inneholde bestemmelser om hvilken virksomhet foretaket skal drive. I IKS-loven § 4 er det bestemt at selskapsavtalen skal inneholde selskapets formål, og tilsvarende krever kommuneloven § 27 at samarbeidsavtalen skal beskrive området for styrets virksomhet.

I KS anbefalinger fremkommer det under anbefaling nr. 5 at kommunen bør ha en åpen og klart uttrykt eierstrategi.

NUES punkt 2 fastsetter at selskapets virksomhet bør tydeliggjøres i vedtektene og at selskapet innenfor rammen av vedtektene bør ha klare mål og strategier for sin virksomhet.

Eksempel på kriterier

- Kommunen bør ha en åpen og klart uttrykt eierstrategi for selskapet
- Eier skal i vedtektene/selskapsavtalen fastsette selskapets virksomhet
- Eier bør innenfor rammene av selskapets vedtekter fastsette tydelige mål for selskapets virksomhet.

6.5.4 Vedtekter og selskapsavtale

Minstekravene til vedtektene for aksjeselskap er gitt i aksjeloven § 2-2.

Minstekravene for vedtekter for samvirkeforetak fremgår av samvirkeforetakets lov § 10. Interkommunale selskap skal ha en selskapsavtale som skal oppfylle kravene i IKS-loven § 4. For selskap som er organisert etter kommuneloven § 27, er det § 27 nr. 2 som regulerer minstekravene til vedtektene. For noen av selskapsformene er det slik at visse selskapsrettigheter må framgå av vedtektene dersom de skal gjelde – f.eks. adgangen til å ta opp lån for IKS og § 27-selskap.

Foretaksregisterloven fastsetter at norske foretak skal registreres i Foretaksregisteret. Dette vil gjelde blant annet aksjeselskap, samvirkeforetak og interkommunale selskap, jf. foretaksregisterloven § 2-1. Normalt vil derfor vedtektene være kontrollert ved registrering. Det kan imidlertid være feil også i foretaksregisteret, og flere forhold kan gjøre at vedtektene ikke lenger samsvarer med den faktiske situasjonen i selskapet.

KS anbefaling nr. 5 sier at kommunestyret skal utarbeide og bør jevnlig revidere styringsdokumentene og avtalene som regulerer styringen av selskapet. Dette omfatter også selskapets vedtekter, selv om eventuelle endringer av vedtektene selvsagt må vedtas i eierorganet. KS gir en rekke anbefalinger om forhold som særskilt bør reguleres i vedtektene.

Kommunens eierskapsmelding kan også inneholde føringer for selskapene. Slike føringer må fastsettes i vedtektene eller i en selskapsavtale for å ha virkning overfor selskapene. Dette kan f.eks. gjelde krav om forlenget innkallingsfrist til generalforsamling, krav om valgkomité, styresammensetning, varaordning mv. Når en etablerer kriterier knyttet til selskapets vedtekter/selskapsavtale bør en ta med krav som utledes fra kommunens

eierskapsmelding, og sjekke om vedtektene er i samsvar med kommunens målsetninger og ønsker.

For selskaper der kontrollutvalget og kommunerevisor ikke har innsynsrett etter kommuneloven § 80 kan/bør slik innsynsrett fastsettes i vedtektene.

Eksempel på kriterier for aksjeselskap:

- Vedtektene skal minst angi:
 - selskapets foretaksnavn
 - den kommune i riket hvor selskapet skal ha sitt forretningskontor
 - selskapets virksomhet (formål)
 - aksjekapitalens størrelse
 - aksjenes pålydende (nominelle beløp)
- Vedtektene eller selskapsavtalen bør angi andre forhold som framgår av kommunens eierskapsmelding, for eksempel krav om valgkomite eller forlenget innkallingsfrist.
- Kommunestyret bør jevnlig vurdere om det er behov for å oppdatere vedtektene.

6.5.5 Eierorganet – representasjon og beslutninger

Den som møter på kommunens vegne i eierorganet, er i en posisjon der vedkommende kan forplikte kommunen til de beslutningene som treffes i eierorganet. Det er derfor viktig at den fullmakten man har er forankret rettslig, og at den er avklart med riktig organ i kommunen, normalt kommunestyret.

Eierorgan og fullmakt til å representere kommunen

I aksjeselskap er generalforsamlingen øverste eiermyndighet. Aksjeloven kapittel 5 inneholder blant annet regler om generalforsamlingens myndighet (§ 5-1), aksjeeiernes møterett og adgang til å møte med fullmektig og krav om skriftlig fullmakt (§ 5-2), ledelsens rett og plikt til å være til stede på generalforsamlingen (§ 5-4) samt regler om innkalling til og gjennomføring av generalforsamling (§§ 5-5 flg.).

Det er kommunestyret som er øverste organ hos eier, og som må tildele fullmakt til å møte i generalforsamling på kommunens vegne. Slik fullmakt kan gis generelt i et delegasjonsreglement, ved vedtakelsen av eierskapsmeldingen, eller det kan tildeles for hvert selskap, for hver generalforsamling. Kommuneloven § 9 nr. 3 sier at ordfører er kommunens rettslige representant. Denne fullmakten er begrenset, og dekker ikke opptreden på kommunens vegne i eierorgan.

Eierorganet i interkommunale selskaper er representantskapet, jf. IKS-loven § 7. IKS-loven inneholder regler om blant annet representantskapets sammensetning og myndighet, valg av eierrepresentanter, innkalling til representantskapsmøter, vedtaksførhet og saksbehandlingen i representantskapet. En viktig forskjell fra aksjeselskap er at representant og vararepresentant må velges av kommunestyret selv. Valget kan ikke delegeres, og det ikke kan gis annen fullmakt til å møte i representantskapet.

I § 27-selskap er styret øverste myndighet. Regler om representasjon og saksbehandling av eierbeslutninger følger av kommuneloven, særlig § 27 og kapittel 6, og eventuelt av selskapets vedtekter.

I samvirkeforetak er årsmøtet øverste myndighet. Regler om årsmøtet finnes i samvirkeoven kapittel 5.

For noen forhold er det anledning til å bestemme avvikende ordninger i selskapets vedtekter/selskapsavtalen. Ved utforming av kriteriene er det derfor viktig å være oppmerksom på slike bestemmelser.

KS anbefaler som hovedregel at kommunen er representert i eierorganet med sentrale folkevalgte. Dette gjentas ofte i Eiermeldingene. Med sentrale folkevalgte menes gjerne ordfører/varaordfører, medlemmer av formannskap eller gruppeledere.

Avklart innhold i fullmakten

Beslutninger i eierorganet kan binde kommunen både juridisk og politisk, og kan ha økonomisk betydning for kommunen. Eierrepresentanten skal representere kommunen i eierorganet, og kommunens mening i eiersaker bør være avklart med riktig organ i kommunen i forkant av møtene i eierorganet. I noen tilfeller vil slik avklaring være helt nødvendig. Kommunen bør derfor ha tiltak som kan sikre en forsvarlig, demokratisk behandling av eiersakene i samsvar med de ordninger som kommunestyret har vedtatt. Slike tiltak kan f.eks. være at sentrale folkevalgte representerer kommunen, det kan stilles krav til innkallingsfrister og kommunen kan etablere egne rutiner for mottak, forberedelse og behandling av slike saker, f.eks. administrative støttefunksjoner (eiersekretariat e.l.).

Her har vi laget eksempel på kriterier for aksjeselskap. Kriteriene må eventuelt tilpasses andre organisasjonsformer.

Eksempel på kriterier - aksjeselskap

Kommunen

- Kommunen bør ha tiltak som sikrer en forsvarlig, demokratisk behandling av eiersakene, (f.eks. at innkallinger til generalforsamling blir behandlet i kommunestyre/formannskap før generalforsamlingen finner sted).

Generalforsamlingens myndighet

- Eierbeslutninger skal vedtas på generalforsamlingen.

Representasjon

- Den som møter i generalforsamling skal ha skriftlig fullmakt basert på delegasjon fra kommunestyret.
- Kommunen bør være representert i eierorganet med sentrale folkevalgte.

Innkalling

- Styret skal innkalle alle aksjeeiere til generalforsamling. Innkallingen skal være skriftlig og angi sakliste og tid og sted for møtet, og skal sendes senest en uke før møtet skal holdes, om ikke vedtektene setter en lengre frist.

- Holdes generalforsamlingen som møte, skal styrelederen og daglig leder være til stede.

Saker som skal behandles av generalforsamlingen

- På den ordinære generalforsamlingen skal følgende saker behandles og avgjøres:
 - godkjenning av årsregnskap og årsberetning, herunder utdeling av utbytte
 - andre saker som etter loven eller vedtektene hører under generalforsamlingen, herunder valg av styre og revisor.
- Revisors godtgjørelse skal godkjennes av generalforsamlingen.
- Saker som ikke framgår av innkallingen kan bare behandles dersom alle aksjonærene samtykker, også de som ikke har møtt.

Protokoll for generalforsamlingen

- Det skal foreligge protokoll fra generalforsamlingen som inneholder:
 - En fortegnelse over de møtende. Dersom aksjonærer eller andre har møtt i henhold til fullmakt skal det fremgå at gyldig fullmakt er fremlagt.
 - Generalforsamlingens beslutninger med angivelse av utfallet av avstemningene og antallet avgitte stemmer og hvor mange aksjer som har stemt for og imot beslutningen. I den utstrekning dette er relevant, skal det også angis hvilken andel av aksjekapitalen de avgitte stemmer representerer.
- Dersom generalforsamling er avholdt etter asl. § 5-7 (forenklet generalforsamlingsbehandling) skal dette fremkomme av protokollen.
- Protokollen skal dateres, underskrives av møteleder og minst en person valgt av generalforsamlingens leder, og den skal sendes samtlige aksjeeiere.
- Protokollen skal oppbevares på betryggende måte i hele selskapets levetid

6.5.6 Rapportering og kontaktmøter

Ut fra demokratiske hensyn er det viktig at innbyggere og offentlighet sikres innsyn i kommunens eiersaker. Offentlighetsloven og arkivloven innebærer at saksdokumenter knyttet til eierskapsutøvelsen skal journalføres og arkiveres i kommunen.

Kommunens eierskapsmelding vil ofte ha føringer eller rutiner for rapportering om selskapet og fra møter i eierorganene. Det kan også være satt særskilte krav til rapportering fra det enkelte selskap. Slike føringer og krav kan være grunnlag for kriterier.

Eksempel på kriterium – rapportering

- Kommunen bør sikre at saksdokumenter om kommunens eierskap og rapportering fra selskaper journalføres og arkiveres i samsvar med

KS anbefaling nr. 7 anbefaler at sentrale folkevalgte oppnevnes til eierorganet. Det påpekes at dette vil forenkle samhandlingen og kommunikasjonen mellom kommunestyret og eierorganet. Det er viktig å være oppmerksom på at denne samhandlingen forenkles og fungerer bare dersom representanten faktisk rapporterer til kommunestyret. Ofte er sentrale folkevalgte greit orientert, mens resten av kommunestyret vet lite om virksomheten i selskapene.

I KS' anbefaling nr. 6 heter det bl.a.:

- KS anbefaler at det jevnlig gjennomføres eiermøter for å bidra til god eierstyring og kommunikasjon med selskapet. Et eiermøte er et møte mellom representanter fra kommunen som eier, styret og daglig leder for selskapet.
- Et eiermøte er ikke lovregulert og er bare en uformell arena der det ikke skal treffes vedtak. I tillegg bør det ikke legges føringer eller «gis signaler» i eiermøtene som kan anses å gripe inn i styrets myndighetsområde. Eiermøtene er uforpliktende for eierne og selskapet.

Eksempel på kriterium - kontaktmøter

- Det bør gjennomføres jevnlige kontaktmøter/eiermøter mellom eier og selskapet for å informere eier om måloppnåelse og for å ta opp aktuelle problemstillinger for selskapet.

6.5.7 Valg av styre/nye styremedlemmer

Det er generalforsamlingen som velger styre i aksjeselskap, jf. aksjeloven § 6-3. Dersom selskapet har bedriftsforsamling, vil det normalt være denne som velger styret. I aksjeselskap hvor kommuner og fylkeskommuner til sammen eier minst to tredeler av aksjene skal begge kjønn være representert med minst 40 %, se kommuneloven § 80 a, jf. aksjeloven § 20-6.

I interkommunale selskap er det representantskapet som velger styret, jf. IKS-loven § 10. IKS-loven har tilsvarende regler om kjønnsrepresentasjon.

I samvirkeforetak velger årsmøtet styret, jf. samvirkeloven § 66. Styrets sammensetning er regulert i kapittel 6. Regler om kjønnsrepresentasjon gjelder for samvirkeforetak med over 1000 medlemmer.

Ansattrepresentanter velges av og blant de ansatte, og behandles ikke av eierorganet i noen av selskapsformene. Slike representanter teller heller ikke med i beregningen av kjønnsrepresentasjon i styret.

KS har anbefalinger knyttet til valg av styre og styresammensetning, se anbefalingene nr. 9 - 14. KS anbefaler for eksempel at eier ser til at styrets samlede kompetanse er tilpasset selskapets virksomhet og etablerer rutiner for å sikre dette, at det vedtektsfestes valgkomite, og at det vedtektsfestes bruk av numerisk vara.

Eksempel på kriterier

- Eier bør ha tiltak som bidrar til at styrets samlede behov for formell og reell

kompetanse vurderes ved valg av nytt styre/nye styremedlemmer

- Eier må sikre at kravene om representasjon av begge kjønn i styret overholdes.

6.5.8 Habilitet

Forvaltningslovens regler om inhabilitet gjelder også for folkevalgte, jf. kommuneloven § 40. Dette gjelder også hvis en folkevalgt eller tjenestemann treffer beslutninger som et ledd i å utøve eierskap på vegne av kommunen, for eksempel i en eierforsamling. Vi går ikke nærmere inn på habilitetsreglene her, bortsett fra spesialregelen om inhabilitet i saker der selskapet er part.

Forvaltningsloven § 6 første ledd bokstav e fastslår at inhabilitet alltid inntreffer når en offentlig tjenestemann leder eller har ledende stilling i, eller er medlem av styret eller bedriftsforsamling for et samvirkeforetak, eller en forening, sparebank eller stiftelse som er part i saken, eller et selskap som er part i saken. Dette innebærer at den som sitter i styret i et selskap som er part i saken, alltid er inhabil til å forberede eller avgjøre saker der selskapet er part på vegne av kommunen.⁴¹

I forbindelse med dette anbefaler KS at ordfører og rådmann ikke bør sitte i styret i selskaper.

Eierskapskontroller viser at det likevel fortsatt er relativt vanlig at ordførere eller ledende politikere og rådmenn eller andre ledende administrativt ansatte sitter i styrene i kommunalt eide selskaper, og at dette medfører habilitetsproblemer i kommunen.

Kommunen bør derfor ha tiltak for å forebygge at inhabilitet inntreffer i et slikt omfang at det svekker saksbehandlingen, og kommunen bør ha tiltak for å sikre at den som er inhabil ikke behandler saken på vegne av kommunen.

For styret og daglig leder i aksjeselskaper og samvirkeforetak gjelder også egne regler for habilitet i henholdsvis aksjeloven § 6-27 og samvirkeforetaksloven § 89. For interkommunale selskap gjelder habilitetsreglene i kommuneloven og forvaltningsloven, jf. IKS-loven § 15. I tillegg er det et krav at man ikke kan sitte både i representantskapet og styret samtidig, jf. IKS-loven § 10.

Tiltak for å ivareta habilitet kan være omtalt i eierskapsmeldingen, f.eks. føringer for hvilke funksjoner som ikke bør velges til selskapsstyrer.

Eksempel kriterier

- Eier bør sikre at ikke ordfører eller rådmann velges til styret i kommunens selskaper.
- Kommunen bør ha tiltak som sikrer at den som er inhabil ikke deltar i behandlingen av eiersaker i kommunale organer.

⁴¹ Se mer om habilitet i KMDs veileder om [Habilitet i kommuner og fylkeskommuner](#)

6.5.9 Etisk regelverk og samfunnsansvar

Styret er ansvarlig for selskapets interne kontroll, herunder å etablere retningslinjer for etikk og samfunnsansvar. Dette er en del av styrets ansvar for å sørge for en forsvarlig organisering av virksomheten, jf. aksjeloven § 6-12.

Også eier bør ha et bevisst forhold til selskapets ivaretagelse av selskapets samfunnsansvar, herunder at selskapet har etablert et etisk regelverk. KS' anbefaling nr. 19 fastslår da også at:

- Eier bør påse at selskapsstyret utarbeider og jevnlig reviderer etiske retningslinjer for selskapsdriften.

Dokumentet «Beskytt din kommune», utgitt i samarbeid mellom Transparency International Norge og KS i 2014 fremheves det at korrupsjonsrisikoen krever en bevisst og aktiv utforming av eierrollen. Under overskriften «Eierstyring» heter det:

Eierstyring innebærer at kommunen som eier må sikre klarhet i roller, hvem som skal delta i styrer, profesjonalitet i selskapsledelsen, mulighet for kontroll og oppfølging av at driften er i samsvar med kommunens mål og interesser. I kraft av sin eierrolle bør kommuner påse at kommunalt eide selskap har et antikorrupsjonsprogram.

Det fremheves at korrupsjonsrisikoen krever en bevisst og aktiv utforming av eierrollen.

KS har fått utarbeidet en rapport om status og råd for etikkarbeid i kommunesektoren.⁴² Et av temaene i rapporten er forekomsten av uetisk atferd og korrupsjon i kommunale selskap. Rapporten inneholder spørreskjema som er benyttet i kartleggingen. Det er også utarbeidet et hefte med råd for etikkarbeid i kommunale selskap.⁴³ Rådene kan egne seg som kriterier for en selskapskontroll.

Mange kommuner har etablert et etisk regelverk for den kommunale virksomheten, og mange uttrykker konkrete forventninger om samfunnsansvar og etisk arbeid/nivå i selskapene i eierskapsmeldingen. Dette kan danne grunnlag for kriterier.

Dersom eier ønsker å forplikte selskapet om å følge dette regelverket eller etablere et regelverk, må en slik instruksjon gjøres i generalforsamling.

Eksempel på kriterier

- Eier bør sørge for at selskapet utarbeider etiske retningslinjer for selskapsdriften

6.6 Metodevalg og datainnsamling

6.6.1 Valg av metode

Dette kapitlet fokuserer på metodevalg og datainnsamling ved gjennomføring av en eierskapskontroll.

⁴² Oslo Economics, Kantar TNS og Tina Søreide: Status og råd for etikkarbeid i kommunesektoren (OE-rapport 2017-61).

⁴³ KS: Råd for etikkarbeid i kommunale selskap (del av Oslo Economics rapport, 2017-61).

Selskapskontroll gjennomført som forvaltningsrevisjon skal følge RSK001. For en eierskapskontroll er det ikke tilsvarende formelle krav til metode. Vi anbefaler likevel at prinsippene i standarden også som hovedregel legges til grunn ved gjennomføring av eierskapskontroll.

For at kontrollutvalget skal kunne utføre en forsvarlig eierskapskontroll må kontrollutvalget og den som gjennomfører kontrollen på utvalgets vegne ha tilgang til relevant informasjon (data) om eierkommunen(e) og det/de selskap som er gjenstand for eierskapskontroll. Slik informasjon vil først og fremst foreligge hos eierkommunen(e), men også hos det/de selskapet som er berørt av kontrollen. I tillegg finnes det informasjon tilgjengelig i en del offentlige registre. Om en har innsynsrett etter kommuneloven § 80 eller selskapets vedtekter, evt. om en får innsyn på frivillig basis i det aktuelle selskapet er derfor av betydning for metode og datainnsamlingen, og må avklares før en planlegger gjennomføringen.

For å finne fram til et datagrunnlag som skal bidra til å besvare de problemstillingene som en eierskapskontroll omhandler, kan man innhente informasjon fra et bredt spekter av kilder, herunder personer (informanter), dokumenter og møtearenaer.

I RSK 001 framgår det at problemstillingene i et prosjekt (i dette tilfelle en eierskapskontroll) er bestemmende for valg av metode for innsamling av data.⁴⁴ Det framgår videre at det må innhentes data i tilstrekkelig omfang til å kunne gjøre vurderinger og svare på problemstillingene. Det framgår også at det i valg av metode må sikres at data har relevans og pålitelighet.

I den grad det er tjenlig og praktisk mulig, bør det benyttes flere metoder for innsamling av data,⁴⁵ for eksempel både intervju og dokumentanalyse (metodetriangulering). Man kan også gjøre datatriangulering, det vil si å innhente data om det samme fenomenet fra flere kilder, for eksempel flere informanter. Både hver for seg og sammen vil slik triangulering styrke gyldigheten i datamaterialet og påliteligheten i undersøkelsen.⁴⁶

Anbefaling:

34. I den grad det er tjenlig og praktisk mulig, bør det benyttes flere metoder for innsamling av data

6.6.2 Dokumentanalyse

Dokumentanalyse vil si at relevante dokument hentes inn og det gjennomføres en kvalitativ innholdsanalyse av dem.⁴⁷

Aktuelle dokumenter i kommunen som kan bidra med relevant informasjon er følgende:⁴⁸

- Kommunens eierskapsmelding/eierskapsstrategi/eierskapspolitikk
- Kommunens årsbudsjett/økonomiplan
- Kommunens årsmelding
- Innkallinger, saksdokumenter og protokoller til folkevalgte organ i kommunen som behandler saker relatert til selskapet
- Korrespondanse mellom kommunen og selskapet
- Korrespondanse mellom personer i kraft av deres roller som representant for

⁴⁴ Se RSK 001 pkt. 26).

⁴⁵ Se RSK 001 pkt. 26).

⁴⁶ Se mer om dette i «Veileder i forvaltningsrevisjon», revidert 2016 (NKRF), på side 57-59.

⁴⁷ Se «Veileder i forvaltningsrevisjon», revidert 2016 (NKRF), på side 65.

⁴⁸ Listen er ikke uttømmende.

kommunen eller selskapet⁴⁹

Dokumentene som er nevnt ovenfor er som hovedregel offentlige dokumenter.⁵⁰ Dette gjelder utvilsomt kommunes eierskapsstrategi, årsbudsjett/økonomiplan og årsmelding. Dette gjelder også innkallinger, saksdokumenter og protokoller fra folkevalgte organ i kommunen, samt korrespondanse mellom kommunen og selskapet. Kommunens kontrollutvalg, kontrollutvalgets sekretariat, kommunens revisor og den som utfører eierskapskontrollen på vegne av kontrollutvalget har imidlertid innsynsrett også i dokumenter som er unntatt offentlighet (jf. utvidet innsynsrett). Hvorvidt det foreligger alminnelig eller utvidet innsynsrett i korrespondanse mellom enkeltpersoner i kommunen i kraft av deres roller som representanter for selskapet eller kommunen vil måtte vurderes konkret i det enkelte tilfelle.

Aktuelle dokumenter i selskapet som kan bidra med relevant informasjon i en eierskapskontroll er følgende:

- Selskapets vedtekter/selskapsavtale og liknende⁵¹
- Selskapets strategidokumenter
- Selskapets virksomhetsplan
- Selskapets årsbudsjett
- Selskapets årsregnskap/konsernregnskap med revisors beretning
- Selskapets årsberetning
- Aktuelle rutiner og retningslinjer i selskapet, herunder styreinstruks og instruks til daglig leder,
- Innkallinger, saksdokumenter og protokoller fra de ulike selskapsorganene, særlig eierorgan og valgkomite, og eventuelt styret.

Innsynsretten etter kommuneloven § 80 gjelder «de opplysninger som finnes påkrevd» for gjennomføringen av selskapskontrollen.⁵² Innsynsretten gjelder alle typer dokumenter i selskapet, så lenge de inneholder opplysninger som er påkrevd for å svare på eierskapskontrollens problemstilling(er).

Om det er innsynsrett ved selskapskontroll i andre typer selskaper enn de som er omfattet av § 80, må vurderes konkret for det enkelte selskap. Rettsgrunnlaget kan være selskapets vedtekter eller offentlighetsloven, dersom den gjelder for selskapet.⁵³

Det kan også være aktuelt å innhente dokumenter om selskapet via (eier)kommunen.

Aktuelle offentlige registre kan også bidra med relevant informasjon:⁵⁴

- Brønnøysundregistrene.no
- Regnskapstall.no
- Proff.no
- Purehelp.no
- Styrevervregistret.no

⁴⁹ Dette kan for eksempel være korrespondanse mellom ordfører/rådmannen og kommunens representanter i selskapets eierorgan eller styre.

⁵⁰ Jf. lov om rett til innsyn i dokument i offentlig verksemd (offentleglova) § 3.

⁵¹ For eksempel eieravtale og aksjonæravtale.

⁵² Jf. kommuneloven § 80.

⁵³ Jf. lov om rett til innsyn i dokument i offentlig verksemd (offentleglova) § 2.

⁵⁴ Listen er ikke uttømmende.

6.6.3 Intervju

Individuelle intervju egner seg som metode når man vil få fram den enkeltes kunnskap, holdninger og oppfatninger. Man får informasjon om et tema fra et individuelt ståsted. Individuelt intervju er en hyppig brukt metode innen forvaltningsrevisjon.⁵⁵ Det kan også nevnes at dette er den nest mest benyttede metoden i forbindelse med eierskapskontroll.⁵⁶ Individuelle intervju kan gjennomføres på mange måter, men de vanligste metodene er ansikt til ansikt, telefonintervju og web-baserte intervjuer.⁵⁷

Noen tema og problemstillinger egner seg for gruppeintervju, det vi si at vi samler flere informanter til en diskusjon/samtale om ett eller flere tema. Gruppeintervju kan egne seg når man ønsker å finne individers erfaringer med et spesielt forhold (eksempelvis mottak av tjenester, å ha opplevd en krise eller deltatt på en spesiell hendelse). I en eierskapskontroll kan tema for eksempel være selve etableringen av et selskap, uenighet og konflikter i et selskap, omorganisering i et selskap etc.

Et sentralt spørsmål er hvem man skal snakke med. I en eierskapskontroll vil kretsen av informanter i all hovedsak være knyttet til de som direkte (og til dels indirekte) forvalter den aktuelle kommunens eierinteresser i selskapet. Aktuelle informanter vil her være kommunens representanter i selskapets eierorgan (f.eks. generalforsamling), styret, ordfører/rådmann og aktuelle kommunestyremedlemmer.

Det bør alltid utarbeides en intervjuguide som redegjør for tema for undersøkelsen og spørsmålene som skal stilles.

Dersom man skal intervju flere personer kan det være lurt å tenke gjennom i hvilken rekkefølge intervjuene skal skje. Rekkefølgen kan påvirke informasjonstilgangen. For eksempel kan det være at kommunestyremedlemmer eller ordfører i intervju uttrykker oppfatninger om kommunens representanter i selskapets eierorgan som det kan være relevant for intervjuer å følge opp i intervju med nettopp kommunens eierrepresentanter. Dette ville man gått glipp av om eierrepresentantene ble intervjuet først. Dersom for eksempel ordfører uttrykker misnøye med eierrepresentantene vil intervjuer kunne følge dette opp i senere intervju med eierrepresentantene. Det kan også være lurt å intervju personer med mye kunnskap om et område før personer med mindre eller lite kunnskap om samme område. Den informasjon som den kunnskapsrike (erfarne) gir kan da danne rammen for intervjuet med den mindre kunnskapsrike (mindre erfarne).

I selskapskontroll som gjennomføres som forvaltningsrevisjon er det et krav at data innsamlet ved hjelp av intervjuer som hovedregel skal verifiseres.⁵⁸ Dette bør også være retningsgivende i eierskapskontroller.

Eksempel på aktuelle personer i kommunen som kan bidra med relevant informasjon i en eierskapskontroll er følgende:⁵⁹

- Ordfører i kommunen
- Rådmann i kommunen
- Ansatte i kommunen som arbeider med kommunens selskapsforvaltning⁶⁰
- Kommunes representanter i selskapets eierorgan
- Representanter i selskapets eierorgan

⁵⁵ Se «Veileder i forvaltningsrevisjon», revidert 2016 (NKRF), på side 60.

⁵⁶ Kartlegging av eierskapskontroll av kommunalt/fylkeskommunalt eide selskaper; Resultater fra en spørreundersøkelse; NKRFs eierskapskontrollkomite, 2016.

⁵⁷ Se «Veileder i forvaltningsrevisjon», revidert 2016 (NKRF), på side 60.

⁵⁸ Se RSK 001 pkt. 29).

⁵⁹ Listen er ikke uttømmende.

⁶⁰ For eksempel representanter for kommunens eierskapssekretariat.

- Leder i selskapets eierorgan

Eksempel på aktuelle personer i selskapet som kan bidra med relevant informasjon er følgende:

- Medlemmer i selskapets styre
- Styrets leder
- Daglig leder i selskapet
- Ansatte i selskapet
- Selskapets revisor
- Selskapets regnskapsfører

Enkelte av de personene som er nevnt ovenfor er i henhold til lov og forskrift pålagt å bidra med opplysninger (og redegjørelser). For kommunen gjelder dette rådmannen og (på rådmannens vegne) øvrige ansatte i kommunen. For selskapet gjelder dette daglig leder, styret (herunder kommunens styremedlemmer) og selskapets revisor. Lov og forskrift omtaler ikke uttrykkelig folkevalgte i kommunen sine plikter til å bidra med opplysninger i en eierskapskontroll (herunder ordfører). Det samme gjelder medlemmer av selskapets eierorgan (inkludert kommunens representanter i eierorganet).⁶¹ Tilgang til opplysninger fra disse må derfor skje på bakgrunn av frivillighet eller instruks⁶² fastsatt av overordnet organ. I enkelte tilfeller kan det være ønskelig med konfidensialitet eller kildevern for den som blir intervjuet, og mulighetene for dette bør avklares i forkant med intervjuobjektet.⁶³

6.6.4 Egenerklæringer

Egenerklæringer kan karakteriseres som skriftlige intervju. Dersom man velger å samle inn data ved hjelp av egenerklæringer anbefaler vi at de prinsipper som gjelder for intervju etterleves så langt de passer. Det være seg utvalg av informanter og utforming av spørsmål. Egenerklæringer bør ikke brukes som eneste kilde i en eierskapskontroll.

I tidligere veileder om selskapskontroll var det lagt opp til at det sendes egenerklæringer til henholdsvis styret og kommunens eierrepresentanter(er) i selskapet.⁶⁴ Siden da har bruk av slike erklæringer blitt en hyppig benyttet metode for innsamling av data i eierskapskontroller.

En eierskapskontroll gjelder forvaltningen av kommunens eierinteresser i selskaper. Spørsmål i egenerklæringer bør derfor avgrenses til å gjelde dette temaet. Spørsmål til eierrepresentant(en) kan for eksempel gjelde eierrepresentantene, opplæring av eierrepresentanter, formålet med selskapet, kjennskap til eierskapsstrategier og andre styringsdokumenter fra eierkommunen, rutiner for rapportering til eierne, fullmakter fra eier til eierrepresentanter, eieroppfølging, instruks fra eierne til selskapsorganene, kriterier for valg av styre, valgprosess samt rutiner for evaluering av styret.⁶⁵ Spørsmål til selskapet v/styret og daglig leder kan for eksempel gjelde rutiner for rapportering til

⁶¹ Se likevel forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner § 14; «...herunder å kontrollere om den som utøver kommunens eller fylkeskommunens eierinteresser i selskaper...».

⁶² Kommunestyret kan vedta instruks som pålegger ordfører, andre folkevalgte i kommunen og kommunens representanter i selskapets eierorgan å bidra med opplysninger i forbindelse med gjennomføring av eierskapskontroll.

⁶³ Offentlighetsloven, forvaltningsloven § 13 ff, kontrollutvalgsforskriften § 5 og NKRF – notat om kildevern.

⁶⁴ Bakken m.fl. (2010), Selskapskontroll fra A til Å – Praktisk veileder, Norges kommunerevisorforbund.

⁶⁵ Se Bakken m.fl. (2010), Selskapskontroll fra A til Å – Praktisk veileder, Norges kommunerevisorforbund, vedlegg 5.1.

eierorgan og eierne, strategier for selskapet, eierkommuners oppfølging av selskapet, evaluering av styrets arbeid samt fullmakter i selskapet.⁶⁶

De problemstillinger som velges for en eierskapskontroll vil nødvendigvis være retningsgivende for valg og utforming av spørsmål. Vi viser derfor også til kapittel 7.4 om problemstillinger i en eierskapskontroll.

Vi finner grunn til å nevne at bruken av egenerklæringer har sine svakheter. En av dem er at de kan bli for standardiserte, både i forhold til tema og de spørsmål som stilles. Dette kan bidra til tap av viktig informasjon da spørsmålene ikke tilpasses den konkrete eierskapskontrollen som skal gjennomføres. Videre kan en slik standardisering gjøre at mange spørsmål i egenerklæringen vil framstå som lite relevante for dem som blir spurt. Standardisering kan også føre til bruk av overflødige spørsmål. Vi anbefaler derfor at utformingen av spørsmål i egenerklæringer tilpasses den konkrete eierskapskontrollen.

Egenerklæringer rettes til styret og kommunens eierrepresentanter. Et relevant spørsmål i den sammenheng er om egenerklæringene skal rettes til et samlet styre og til kommunens eierrepresentanter som en samlet gruppe, eller som enkeltpersoner. Dersom egenerklæringene rettes til et samlet styre og eierrepresentanter som samlet gruppe, vil dette svekke muligheten for å avdekke de individuelle forskjellene dem imellom. Det vil også kunne svekke mulighetene for å avdekke deres individuelle grad av kunnskap og informasjon om blant annet selskapet og kommunens eierforvaltning. På den annen side vil en tilbakemelding fra henholdsvis et samlet styre og eierrepresentantene i fellesskap bidra til et samordnet og helhetlig svar. Vi anbefaler at man reflekterer over slike forhold ved utforming og bruk av egenerklæringer.

6.6.5 Økonomi og regnskapsanalyse

Selskapets økonomiske situasjon vil som regel være av interesse også i en eierskapskontroll. Informasjonen om dette framgår av selskapets årsregnskap og årsberetning.

Regnskapsanalyse er vurderinger som gjøres av en virksomhets økonomiske tilstand og utvikling på grunnlag av regnskapsdata.⁶⁷ Regnskapsanalysen tar sikte på å belyse lønnsomheten (resultatet i forhold til omsetningen, og resultatet i forhold til investert kapital), finansieringen (hvordan anleggs- og omløpsmidler er finansiert, om virksomheten har tilstrekkelig driftskapital og en tilfredsstillende egenkapitalandel) og/eller likviditeten (virksomhetens evne til å betale regninger etter hvert som de forfaller).

Hvert av disse forholdene belyses gjennom nøkkeltall hvor sentrale størrelser i regnskapet sees i forhold til andre størrelser. Nøkkeltallene kan vurderes etter forskjellige linjer: i forhold til etablerte normer for kreditt, i forhold til bransjetall/benchmarking eller i forhold til selskapets utvikling over tid.

Mange kommunalt eide selskaper, og da spesielt interkommunale selskaper, har andre formål med virksomheten enn lønnsomhet. Da kan andre typer analyser være aktuelle. Gjerne med mer fokus på hva pengene brukes til enn på selskapets lønnsomhet. Interkommunale selskaper kan også avlegge regnskap etter kommunale regnskapsprinsipper, noe som vil ha betydning for analysene. En bevilgningskontroll i

⁶⁶ Se Bakken m.fl. (2010), Selskapskontroll fra A til Å – Praktisk veileder, Norges kommunerevisorforbund, vedlegg 4.1.

⁶⁷ Se <https://okonomistyring.portfolio.no/read/d1c3bacc-abfb-47e4-a74d-a74e7d591cd0>

form av sammenligning av budsjetterte og faktiske inntekter og utgifter, vil være særlig aktuelt.

Hvilke forhold som er relevante å belyse i en eierskapskontroll, avhenger i stor grad av hva som er selskapets virksomhet. Og hvilke nøkkeltall som er viktige avhenger av om det er lønnsomhet, finansiering, likviditet eller andre forhold som er det vesentlige i vurderingen. Videre vil kommunenes og fylkeskommunenes formål med eierskapet ha betydning for hvilke forhold det er aktuelt å analysere.

Vi går ikke inn på det faglige her. Grunnlaget for nøkkeltallene finnes i regnskapet og mange selskaper analyserer selv nøkkeltall i årsberetningen. Regnskapsdata kan for de fleste selskap også hentes på proff.no o.l., der det også ligger enklere analyser av selskapets økonomi.

6.6.6 Observasjon

Med observasjon menes å observere hva som er/finner sted på et avgrenset område (sted) i et avgrenset tidsrom.⁶⁸ Observasjon kan fungere som et nyttig supplement til metoder som intervju, dokumentanalyse og spørreskjema.

Observasjon egner seg godt når man er interessert i å registrere hva mennesker faktisk gjør (atferd) eller når man er interessert i å registrere atferd i en bestemt kontekst/sammenheng (det fysiske stedet/hendelsen).⁶⁹

I en eierskapskontroll kan det være aktuelt å observere hva som skjer møter i folkevalgte eller administrative organer i eierkommunen (som behandler saker vedrørende selskapet), i eiermøter/generalforsamling og møter mellom kommunen og selskapets ledelse og styremøter i selskapet.

Aktuelle møtearenaer i kommunen som kan bidra med relevant informasjon er følgende:⁷⁰

- Kommunestyremøter der det behandles saker relatert til selskapet
- Formannskapsmøter der det behandles saker relatert til selskapet
- Møter i øvrige folkevalgte organ der det behandles saker relatert til selskapet⁷¹
- Møter i administrative fora som behandler saker relatert til selskapet⁷²

Hovedregelen er at enhver har rett til å overvære møtene i folkevalgte organer (møteoffentlighet).⁷³ Typiske folkevalgte organer er kommunestyre/fylkesting, formannskap/fylkesutvalg og faste utvalg (herunder komiteer). Dersom det foreligger lovbestemt taushetsplikt skal et folkevalgt organ vedta å lukke møtet.⁷⁴ Kommunens kontrollutvalg, kontrollutvalgets sekretariat og kommunens revisor har som hovedregel rett til å være til stede på lukkede møter i så vel kommunestyre som underordnede folkevalgte organer.⁷⁵ Imidlertid kan kommunestyret eller fylkestinget bestemme, i

⁶⁸ Se «Veileder i forvaltningsrevisjon», revidert 2016 (NKRF), på side 64. Se også Jacobsen på side 146-147.

⁶⁹ Jacobsen, på side 146-147.

⁷⁰ Listen er ikke uttømmende.

⁷¹ Dette kan for eksempel være faste utvalg og komiteer, jf. kommuneloven § 10.

⁷² For eksempel kommunens eierskapssekretariat.

⁷³ Jf. lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) § 31 nr. 1.

⁷⁴ Jf. lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) § 31 nr. 2.

⁷⁵ Jf. kommuneloven § 77 nr. 7 (kontrollutvalget) og § 78 nr. 6 (revisjon).

forskrift eller for ett enkelt møte, at kontrollutvalget (herunder sekretær og revisjon), ikke har rett til å være til stede i lukket møte i kommunestyret eller fylkestinget.⁷⁶

Det begynner også å bli vanlig at kommunestyremøter gjøres tilgjengelig på kommunens hjemmeside. Dette gjør at man kan observere og finne informasjon også fra eldre møter.

For møter i administrasjonen vil kontrollutvalgets og kommunerevisors utvidede innsynsrett komme til anvendelse.⁷⁷

Kontrollutvalget og kommunens eller fylkeskommunens revisor skal varsles og har rett til å være tilstede på selskapets generalforsamling, samt møter i representantskap og tilsvarende organ i heleide kommunale/fylkeskommunale aksjeselskap, interkommunale selskap og interkommunale styrer (jf. kommuneloven § 27).

6.7 Undersøkelsesdialog og høring

6.7.1 God dialog

Som ved forvaltningsrevisjon er det også ved eierskapskontroller viktig å ha god kommunikasjon med de ulike aktørene ved gjennomføringen av kontrollen.

Etter at en eierskapskontroll er bestilt må utfører informere eier på hensiktsmessig måte, for eksempel ved oppstartsbrev, ref. veileder i forvaltningsrevisjon kapittel 6.2.2. Dersom det er aktuelt å involvere selskapets styre, bør styret også motta et slikt brev. Videre kan det være aktuelt å ha et oppstartsmøte, der man kan utveksle informasjon om og synspunkter på undersøkelsen.

Utfører bør å legge vekt på å bevare en god dialog gjennom hele undersøkelsen.

6.7.2 Høring

Et selskap som er omfattet av selskapskontrollen, og den som utøver kommunens eierfunksjon, skal alltid gis anledning til å gi uttrykk for sitt syn på de forhold som omtales i rapporten jf. kontrollutvalgsforskriften § 15. Høringsfristen er ikke regulert i forskriften, og praksis kan nok variere. En rimelig høringsfrist bør ikke være kortere enn to uker.

Det er opp til selskapet hvem i selskapet som avgir høringsuttalelsen. Høringsprosessen bør imidlertid avtales i god tid, f.eks. i oppstartsmøtet. Det vil særlig være behov for å tilpasse høringen til styremøte, slik at selskapets styre har anledning til å delta i høringen dersom de ønsker det. Eventuelle kommentarer fra høringsinstansene skal fremgå av rapporten.

Kommunens eierrepresentant vil ofte være ordfører eller andre sentrale politikere. Det hender imidlertid at kommunen har valgt mer perifere representanter. Uansett vil det være en god skikk å sende høringsbrevet til kommunens postmottak, med referanse til den aktuelle representanten, og ikke til vedkommendes private adresse.

Anbefalinger:

35. Det bør legges til rette for god kommunikasjon i hele undersøkelsesperioden, herunder bør utfører:

⁷⁶ Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner § 4.

⁷⁷ Se kommuneloven § 77 nr. 7 (kontrollutvalget) og § 78 nr. 6 (revisjon). Se også eINFO 14/4 – KU-sekretær og revisor har adgang til lukkede møter (NKRF), og uttalelse fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet, datert 28.03.2014.

- a) sende et oppstartsbrev til eier så tidlig som mulig i undersøkelsen
- b) avholde oppstartsmøte med de involverte i undersøkelsen og sikre at de får god informasjon om utførers mandat
- c) sikre at eier og evt. andre involverte får uttale seg til rapporten ved å sette en rimelig høringsfrist og avklare tidspunkt for høring i god tid

6.8 Rapportering

Kontrollutvalget selv fastsetter hvordan det skal rapporteres fra gjennomført eierskapskontroll. Dette innebærer at det ikke eksisterer noen formelle krav til hvordan slik rapportering skal gjøres, og at kontrollutvalget kan stille spesifikke krav til dette⁷⁸.

Det er likevel etablert praksis de fleste steder at rapporteringen skjer i form av en skriftlig rapport som avleveres til kontrollutvalget. Dette er i også nødvendig for å tilfredsstille kravene til åpenhet og skriftlighet i den politiske behandlingen av sakene. Høringsreglene forutsetter også at det skal foreligge en skriftlig rapport om kontrollen.

Departementet skriver i sine kommentarer til kontrollutvalgsforskriften at «Selv om det ikke er bestemte krav til innholdet i slike rapporter, vil det være naturlig at rapporten bl.a. inneholder faktaomtale om selskapet med opplysninger som antas å kunne ha interesse for kommunestyret/fylkestinget, alle prinsipielle forhold og merknader og opplysninger om selskapets oppfølging av merknader og prinsipielle forhold.»

Utfører av eierskapskontroll er ikke forpliktet til å følge kravene til rapporter fra forvaltningsrevisjon i RSK 001. Vi mener likevel at disse i stor grad fungerer som retningslinjer som kan bidra til å sikre at også en eierskapskontroll er utført i tråd med god revisjonsfaglig praksis. Veileder for forvaltningsrevisjon⁷⁹ har en detaljert gjennomgang av dette.

Rapporten er i utgangspunktet offentlig. Opplysninger underlagt lovbestemt taushetsplikt må unntas (fjernes/sladdes) dersom rapporten skal offentliggjøres, legges ut på nettsider osv. Eventuell hjemmel for unntatt offentlighet må fremgå. Vi anbefaler at rapporter så langt som mulig utformes slik at sladding er unødvendig.

Anbefalinger:

- 36. Det bør skrives rapport fra hver gjennomførte eierskapskontroll.
- 37. Rapporten bør i den grad det er mulig være offentlig.
- 38. Rapporten bør utformes så leservennlig som mulig, med klart språk og en tydelig, logisk struktur.
- 39. Rapporten bør vise sammenheng mellom problemstillinger, vurderingskriterier, innsamlede data, vurderinger, konklusjoner og eventuelle anbefalinger.
- 40. Kommunens system for eierstyring, og hvordan dette praktiseres i det aktuelle tilfelle bør beskrives i et omfang som i tilstrekkelig grad underbygger vurderingene og konklusjonene.
- 41. Rapporten bør inkludere en faktabeskrivelse av selskap(er) som kontrollen er spesielt rettet mot.

⁷⁸ Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner, § 15, 1. ledd.

⁷⁹ Veileder i forvaltningsrevisjon (2016), Norges kommunerevisorforbund, kapittel 13, http://www.nkrf.no/veileder_i_forvaltningsrevisjon

42. Det bør ga klart frem hva som er presenterte data og hva som er utførers vurderinger.

43. Rapporten bør inneholde:

- a. Sammendrag, bakgrunn for kontrollen og bestilling
- b. Problemstillinger
- c. Metode(r) som er benyttet.
- d. Vurderingskriterier
- e. Data
- f. Vurderinger
- g. Konklusjoner og eventuelle anbefalinger
- h. Oversikt over sentrale dokumenter og eventuell litteratur
- i. Kommentarer fra selskapet, utøver av eierinteresse og eventuelt administrasjonssjef.

7 Forvaltningsrevisjon i selskap – forholdet til RSK 001

Selskapskontrollen kan også gjøres som forvaltningsrevisjon i selskap, jf. kontrollutvalgsforskriften § 14 andre ledd. Grensen mellom eierskapskontroll og forvaltningsrevisjon er omtalt i pkt. 4.1. Forvaltningsrevisjon i selskap skal gjennomføres i samsvar med reglene for forvaltningsrevisjon i revisjonsforskriften. Det viktigste kravet er at det skal gjennomføres av revisor og i samsvar med god kommunal revisjonsskikk, dvs. RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon.

Når det gjelder gjennomføring av forvaltningsrevisjon viser vi til Veileder for forvaltningsrevisjon. Her vil vi bare kort omtale enkelte særskilte spørsmål for forvaltningsrevisjon i selskap.

7.1.1 Oppstart

I følge RSK 001 pkt. 13 skal det sendes oppstartbrev til administrasjonssjefen. Når det gjøres forvaltningsrevisjon i selskap, må dette forstås som at det skal sendes oppstartbrev til leder for revidert enhet – dvs selskapet v/styre og daglig leder. Det kan være hensiktsmessig å orientere rådmannen/eierrepresentanten om selskapskontrollen, men det blir en vurderingssak om det er naturlig og hvordan det eventuelt gjøres.

RSK 001 anbefaler å gjennomføre et oppstartmøte med administrasjonssjefen/revidert enhet, jf. RSK 001 pkt. 14. Også her må RSK 001 forstås slik at dette skal være med selskapets ledelse/revidert enhet innenfor selskapet. Det kan være hensiktsmessig å invitere med rådmannen og/eller eierrepresentanten i et slik oppstartsmøte, men det bør vurderes konkret. Enkelte kontrollutvalg praktiserer å starte opp bestillingsprosessen eller selskapskontrollen ved at kontrollutvalget får omvisning hos selskapet og/eller presentasjon av selskapet v/ daglig leder eller styreleder.

7.1.2 Høring

Også høringsdialogen vil avvike noe fra RSK 001 ved forvaltningsrevisjon i selskap. Her er det i utgangspunktet naturlig å følge samme prosess som ved eierskapskontroll.

8 Anbefalinger

Overordnet analyse og plan for selskapskontroll

Overordnet analyse

Hvem bør utføre overordnet analyse og utarbeide plan?

1. Det er opp til det enkelte kontrollutvalg å organisere arbeidet med overordnet analyse og finne gode løsninger som utnytter kontrollutvalgets ressurser på best mulig måte. Uansett hvordan arbeidet organiseres lokalt, er det viktig med god dialog mellom revisjonen og sekretariatet om utarbeidelse av overordnet analyse. Begge parter har behov for å bygge kunnskap om kommunen og dens risikoområder. Dersom kontrollutvalget bestiller analysene av revisjonen, er det viktig at det utformes en god bestilling.
2. Når det gjelder plan for forvaltningsrevisjon og selskapskontroll mener NKRF at sekretariatet bør utføre dette. Der det er egen ansatt revisor kan det ifølge gjeldende forskrift gis fullmakt til revisjonen å utforme prosjektene innenfor gitt budsjetttramme.

Hvor detaljert og omfattende bør analysen og planen være?

3. Analysen bør minimum inkludere en fullstendig oversikt over kommunens eierskap og en vurdering av behovet for kontroll med hvert av disse.
4. Omfanget av analyse og plan bør tilpasses til omfanget av eierskap, risiko og vesentlighet og tilgjengelige ressurser til kontroll.

Tidshorisont

5. Overordnet analyse og plan for selskapskontroll må gjennomføres minimum hvert fjerde år innen utgangen av året etter kommunevalg.
6. Planen bør rulleres minst én gang i hver valgperiode, eventuelt revurderes i forbindelse med bestilling.

Overordnet analyse og planer i interkommunale samarbeid

7. Det er en fordel å samordne arbeidet med overordnet analyse og forslag til plan der selskaper eies av flere kommuner sammen.

De overordnede spørsmålene i analysen

A) Hva eier kommunen?

8. Den som utfører overordnet analyse må selv kvalitetssikre oversikten over kommunens eierskap.
9. Oversikten bør inkludere alle aksjeselskap, interkommunale selskap, § 27-samarbeid som er egne rettssubjekter og samvirkeforetak.

B) Hvordan forvaltes kommunens eierskap?

10. Analysen bør inkludere en gjennomgang av kommunens styringssystem for eierskapsutøvelse og vurdere risiko på bakgrunn av kjente erfaringer med dette.

C) Hvor vesentlig er det enkelte eierskap?

11. Det er en fordel å vurdere vesentligheten ved det enkelte eierskap som grunnlag for prioritering av risikovurderinger.

D) Hvilken risiko er knyttet til det enkelte eierskap?

12. Det bør legges mest innsats i risikovurdering for de selskapene med høyest vesentlighet.
13. Hvilke kilder som benyttes bør prioriteres ut fra nytte og kostnad.

E) Hvilke selskaper og temaer er aktuelle for selskapskontroll?

14. Det kan vurderes om gjennomgående kontrolltemaer kan være aktuelle i tillegg til kontroller i enkeltselskaper.

F) Presentasjon av analysen

15. Kontrollutvalget bør tilbys innføring i risiko- og vesentlighetsvurderingene gjennom et leservennlig og samlet skriftlig dokument.
16. Det kan være hensiktsmessig å dele risiko og vesentlighet inn i nivåer.
17. Vurderingene bør ikke deles inn i flere nivåer enn presisjonsnivået gi dekning for.

Offentlighet

18. Analysen bør være offentlig.

Plan for selskapskontroll

Utarbeidelse av plan for selskapskontroll

19. Plan for selskapskontroll bør som et minimum inneholde en prioriteringsliste over tema/selskap for selskapskontroll.
20. Det kan være hensiktsmessig å beskrive flere selskapskontroller enn de som er prioritert.
21. En fullstendig oversikt over kommunens eierskap bør følge planen.
22. Overordnet analyse er en naturlig del av saksgrunnlaget og en framstilling av denne bør normalt følge planen.

Gjennomføring av eierskapskontroll

Generelt

23. God eierskapskontroll bør basere seg på god kommunal revisjonsskikk.

Bestilling

24. Plan for selskapskontroll skal ligge til grunn for kontrollutvalgets bestilling av eierskapskontroll
25. Prosjektplan eller oppdragsbeskrivelse bør legges fram for kontrollutvalget.
26. Utfører av eierskapskontrollen må sørge for at eventuelle uavklarte forhold i bestillingen fra kontrollutvalget blir avklart.
27. Utfører har en plikt til å si fra seg oppdraget dersom det vurderes å ikke være gjennomførbart.
28. Der et selskap har flere kommunale eiere kan det være en fordel at eiernes kontrollutvalg søker å samordne bestillinger av selskapskontroll.

Prosjektplan

29. Det bør utarbeides prosjektplan for gjennomføringen av eierskapskontrollen.
30. Dersom det skjer vesentlige endringer i prosessen bør kontrollutvalget informeres om det.

Problemstillinger

31. Det må utformes problemstilling(er) for eierskapskontrollen.
32. Problemstillingen(e) må gi svar på kontrollutvalgets bestilling.

Vurderingskriterier

33. En eierskapskontroll bør tar utgangspunkt i vurderingskriterier som er utledet fra autoritative kilder.

Metodevalg og datainnsamling

34. I den grad det er tjenlig og praktisk mulig, bør det benyttes flere metoder for innsamling av data.

Undersøkelsesdialog og høring

35. Det bør legges til rette for god kommunikasjon i hele undersøkelsesperioden, herunder bør utfører:

- a. sende et oppstartsbrev til eier så tidlig som mulig i undersøkelsen.
- b. avholde oppstartsmøte med de involverte i undersøkelsen og sikre at de får god informasjon om utførers mandat.
- c. sikre at eier og evt. andre involverte får uttale seg til rapporten ved å sette en rimelig høringsfrist og avklare tidspunkt for høring i god tid.

Rapportering

36. Det bør skrives rapport fra hver gjennomført eierskapskontroll.

37. Rapporten bør i den grad det er mulig være offentlig.

38. Rapporten bør utformes så leservennlig som mulig, med klart språk og en tydelig, logisk struktur.

39. Rapporten bør vise sammenheng mellom problemstillinger, vurderingskriterier, innsamlede data, vurderinger, konklusjoner og eventuelle anbefalinger.

40. Kommunens system for eierstyring, og hvordan dette praktiseres i det aktuelle tilfelle bør beskrives i et omfang som i tilstrekkelig grad underbygger vurderingene og konklusjonene.

41. Rapporten bør inkludere en faktabeskrivelse av selskap(er) som kontrollen er spesielt rettet mot.

42. Det bør ga klart frem hva som er presenterte data og hva som er utførers vurderinger.

43. Rapporten bør inneholde:

- d. Sammendrag, bakgrunn for kontrollen og bestilling
- e. Problemstillinger
- f. Metode(r) som er benyttet.
- g. Vurderingskriterier
- h. Data
- i. Vurderinger

- j. Konklusjoner og eventuelle anbefalinger
- k. Oversikt over sentrale dokumenter og eventuell litteratur
- l. Kommentarer fra selskapet, utøver av eierinteresse og eventuelt administrasjonssjef

Vedlegg 1: Oversikt over de mest relevante selskapsformene

	§ 27-samarbeid som eget rettssubjekt	IKS	AS	Samvirke
Lovgrunnlag	Kommuneloven § 27	Lov om interkommunale selskaper	Aksjeloven	Samvirkeloven
Lovgivningens hovedformål	Interkommunalt oppgavesamarbeid	Interkommunal virksomhet av forretningsmessig art	Forretningsmessig virksomhet for avkastning	Fremme medlemmenes økonomiske interesse
Stiftelsesgrunnlag	Vedtekter - vedtas av kommunestyrene	Selskapsavtale – vedtas av kommunestyrene	Vedtekter – undertegnes av stiftere, kan endres av generalforsamling	Vedtekter – undertegnes av stiftere, kan endres av årsmøte
Øverste myndighet	Styre – alle deltakere skal være representert	Representantskap – alle deltakere skal være representert	Generalforsamling – alle aksjeeiere har møterett	Årsmøte – alle medlemmer har møterett
Ledelse	Styret kan delegere til underorganer.	Styre og daglig leder.	Styre og daglig leder. Bedriftsforsamling i store selskaper (kan fravikes).	Styre, daglig leder (kan fravikes), evt. representantskap.
Adgang til uttreden	Reguleres i vedtekter. Maksimalt 1 års oppsigelsestid.	Reguleres i selskapsavtale. Maksimalt 1 års oppsigelsestid.	Aksjer kan selges til selskapet eller andre.	Utmelding ved skriftlig beskjed. Oppsigelsesfrist 3 måneder, med mindre annet regulert i vedtekter med tungtveiende grunn.
Instruksjonsrett for kommunestyre	Ingen rettslig instruksjonsmyndighet.	Kun egne medlemmer av representantskap.	Kun egen eierrepresentant på generalforsamling.	Kun egen representant på årsmøte.
Økonomisk ansvar for forpliktelser	Solidarisk ansvar overfor kreditorer. Vedtekter regulerer mulighet til å forplikte kommunene f.eks. ved låneopptak.	Ubegrenset ansvar for egen andel av forpliktelser. Adgang til låneopptak må være avgrenset i selskapsavtale.	Aksjonærer hefter ikke for selskapets forpliktelser.	Medlemmer hefter ikke for selskapets forpliktelser.
Innskudd	Kan vedtas innskudd i vedtekter. Kommunen skal løses ut ved nåverdien av andel, begrenset oppad til innskuddet ved uttreden.	Kan vedtas innskudd i selskapsavtale. Ved uttreden utbetales nåverdi av andel begrenset til innskudd med mindre annet er nedfelt i avtalen.	Innskudd av aksjekapital per aksje ved tegning. Ingen rett til innløsning av disse.	Andelsinnskudd kan reguleres i vedtekter. Rett til utbetaling av andelsinnskudd ved utmelding.
Innsynsrett for kommunenes KU	Innsyn etter komml. §80	Innsyn etter komml. §80	Innsyn etter komml. §80, hvis kommunalt heleid	Ingen

