



**nkrf**

2/24

Årgang 79

# kontroll & revisjon



**nkrf**

– kontroll og revisjon  
i kommunene

– vakt for fellesskapets verdier

**Les mer om:**

- **Kontrollutvalgsundersøkelsen 2024 – ved oppstarten av ny valgperiode**
- **Veiledning eller rådgivning – hvor går grensen?**
- **Erfaringer med forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen**

**NKRF – kontroll og revisjon i kommunene**

- 2 25 år siden...**  
Bjørn Bråthen
- 3 Kontroll og revisjon – ikke hvilket som helst oppdrag**  
Styreleder Per Olav Nilsen, NKRF
- 4 Kontrollutvalgsundersøkelsen 2024 – ved oppstarten av ny valgperiode**  
Bjørn Bråthen, seniorrådgiver i NKRF
- 8 Veiledning eller rådgivning – hvor går grensen?**  
Ellen Halsbog Lange, seniorrådgiver i NKRF  
– kontroll og revisjon i kommunene
- 10 Erfaringer med forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen**  
Knut Erik Lie, seniorrådgiver i NKRF – kontroll og revisjon i kommunene
- 13 Kvalitetskontrollen 2023**  
Øyvind Nordbrønd Grøndahl, leder av NKRFs kvalitetskontrollkomite
- 15 Reviderte regnskapsstandarder om interkommunalt samarbeid mv. på høring**  
Av Knut Erik Lie, seniorrådgiver i NKRF og utredningsleder i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS)
- 18 Kontrollutvalgskonferansen 2024**  
Ellen Halsbog Lange, seniorrådgiver i NKRF  
– kontroll og revisjon i kommunene
- 20 Hva skjer?**  
Innbyggerundersøkelsen 2024:  
Nedgang i tillit og tilfredshet  
Hvor effektiv og hvor stort er tjenestetilbudet i din kommune?  
Utvalg foreslår ny lov for Riksrevisjonen
- 23 Nytt om navn**  
Rogaland Revisjon IKS  
Romerike revisjon IKS  
Årets kommunaløkonom 2023

## 25 år siden...

Av Bjørn Bråthen

**L**ettet over at et klart flertall på Stortinget avviste Dok.8-forslaget om å konkurranseutsette den kommunale revisjonen, skrev styreleder Per-Martin Svendsen bl.a. følgende på lederplass i Kommune-revisoren nr. 2/1999:

«Norges Kommunerevisorforbund har gjennom nasjonalt, nordisk og internasjonalt engasjement deltatt i utviklingen av kommunal revisjon. Vi er stolte av å vise hva vi har fått til, og vi kan med stolthet vise frem en velfungerende kommunal revisjonsordning. Fra begynnelsen av nittiårene har det vært gjennomført betydelige faglige og organisatoriske endringer, en omstillings- og endringsprosess som for de aller fleste har vært en tøff prosess og påkjenning. Jeg synes det derfor er ekstra gledelig å registrere at både servicekontorets og medlemmenes arbeid blir lagt merke til og anerkjent, også utenfor eget fagmiljø.»

Men den faglige utviklingen fortsatte, og i den faste spalten «Innsyn» skrev Tor Solbjørg, statsautorisert revisor og rådgiver på NKRF servicekontor, om den forestående innføringen av «Standarder for revisjon og beslektede tjenester». Med tillegg for offentlig sektor ble disse standardene gjort obligatoriske for kommunal revisjon fra og med revisjonsåret 2000. Han stiller spørsmålet: Revisjonsstandardene – brysomme tilleggskrav eller nyttig veiledning? og skriver bl.a. videre:

«Standardene gir oss noe vi aldri før har hatt, nemlig en omfattende og bindende beskrivelse av hva god kommunal revisjonsskikk er og skal være, så det kan trygt slås fast at vi står på terskelen til en helt ny epoke for kommunal revisjon.»

Spesialrevisor Kari Merete Andersen skrev artikkel om miljørevisjon i Trondheim kommune. Revisjonen skal finne ut om det er samsvar mellom miljøarbeidets mål og resultater, og om det er brukt riktig framgangsmåte for å nå resultatene. Revisjonen skal bidra til å forbedre miljøarbeidet i virksomheten ved at man etter revisjonen, gjennomfører korrigerende tiltak. Hun peker på at miljørevisjon er et fagområde som er nytt og under utvikling. Og skriver videre at man ikke må ha ambisjoner om å undersøke alt innenfor kommunalt miljøvern samtidig, men heller gjennomgå tema for tema.

Kommunerevisor Torleiv Borgundvaag i Oslo skriver om kommuneregnskapet som styringsverktøy og informasjonskilde. Han viser til at det er sterke krefter som arbeider for at kommunene skal endre sine regnskapsprinsipper og levere såkalte resultatorienterte regnskaper. Han tror for egen del at det er nødvendig å holde fast ved et eget bevilgningsregnskap, som styringsverktøy for pengestrømmene, og at man i tillegg satser på KOSTRA. ●



Av Styreleder **Per Olav Nilsen**, NKRF – kontroll og revisjon i kommunene

## Kontroll og revisjon – ikke hvilket som helst oppdrag

Habilitet, tillit, ekstremvær, klimaendringer og menneskerettigheter var blant temaene på Kontrollutvalgskonferansen 2024.

**N**oe for enhver smak, kan man kanskje si, men dette er tema som er aktuelle for alle kommuner og fylkeskommuner – og dermed også for alle kontrollutvalg. Så må man vurdere i hver enkelt kommune hva som er viktigst akkurat der – og det kan være tema som ikke er nevnt ovenfor.

Poenget er at hele kommunens virksomhet er relevant for kontrollutvalget. Hva er vesentlig og hvor er risikoen høy for at det ikke er som det skal? Dette skal kontrollutvalgene – og kommunestyrene – over hele landet ta stilling til innen utgangen av dette året.

Planer er én ting, men den løpende kontrollen kan ikke basere seg på planer vedtatt en gang for alle – for da er det ingen løpende kontroll.

Det kan være vanskelige vurderinger å gjøre, men de er viktige for tilliten mellom innbyggerne og kommunen.

Og når man snakker om tillit, kan det være grunn til å dvele ved den tilliten kontrollutvalgenes medlemmer har fått fra de folkevalgte. De skal føre løpende kontroll med kommunen på vegne av kommunestyret. Det er ingen enkel oppgave.

De skal, på grunnlag av risiko- og vesentlighetsvurderinger, utarbeide planer for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll for de neste fire årene. Og disse planene skal danne grunnlaget for arbeidet til kommunens revisor i denne perioden.

Planer er én ting, men den løpende kontrollen kan ikke basere seg på planer vedtatt en gang for alle – for da er det ingen løpende kontroll.

Kontrollutvalget må følge med på hva som skjer i kommunen gjennom hele fireårsperioden – og gjøre løpende vurderinger av hvor kontrollbehovet er størst. Dermed blir kontrollutvalget et aktivt organ, som kommunestyret må bruke til beste for kommunen.

Kontrollutvalget bør også vurdere å ta egne initiativ til undersøkelser – så lenge vi ikke snakker om politiske omkamper eller politiske spørsmål som ligger til kommunestyret å behandle.

Så er jeg klar over at kontrollutvalgets budsjett gir rammene for kontrollutvalgets arbeid. Det varierer fra kommune til kommune hvor mye som bevilges til kontrollarbeidet, og kontrollutvalget må selvsagt forholde seg til det. Men det er lov å prøve seg, og jobbe for at budsjettet står i stil med oppgaven kontrollutvalget har.

NKRF vil alltid jobbe for at rammebetingelsene for kontrollarbeidet gir rom for reell kontroll. Og som jeg har sagt mange ganger før: Det er ikke først og fremst kontroll for å finne feil, men for å bidra til læring. Det er vårt utgangspunkt.

Nylig avholdt KS sitt landsting. Der ble det vedtatt uttalelser om blant annet totalberedskap, transport og samferdsel, naturmangfold og barn og unges plass i samfunnet. Dette er tema som er viktige for alle landets kommuner.

Da er de også viktige for NKRF – for vi skal spille på lag med kommunene. De forvalter store verdier på vegne av fellesskapet – og NKRF er på vakt for disse verdiene. Det går som er rød tråd gjennom vårt arbeid og ikke i minst det arbeidet som gjøres av våre medlemmer hver dag.

Våre medlemmer er kontrollutvalgssekretariat og revisjonsvirksomheter. De jobber for kontrollutvalgene hver dag. Vi jobber alle – på hver vår måte – for fellesskapets verdier.

Det er ikke hvilket som helst oppdrag – la oss fortsette med det. ●



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

# Kontrollutvalgsundersøkelsen 2024 – ved oppstarten av ny valgperiode

I forkant av NKRFs årlige Kontrollutvalgskonferanse gjennomførte NorgesBarometeret på oppdrag fra NKRF en spørreundersøkelse blant alle landets kontrollutvalg. Responsen var upåklagelig. I underkant av 700 av de nærmere 1 700 inviterte svarte. Det ga en svarprosent på 41.

I og med at vi nå er inne i det første året i valgperioden, bar undersøkelsens innretning preg av det. Erfaringsmessig er det stort utskifting i kontrollutvalgene. Dette framkommer også tydelig i denne undersøkelsen. I denne artikkelen gis det en oppsummering av resultatene fra årets undersøkelse.

## Innledning

Spørreundersøkelsen ble gjennomført elektronisk i første halvdel av januar 2024. Hensikten var å få fram kontrollutvalgsmedlemmenes synspunkter og vurderinger i starten av valgperioden. Resultatene vil gi NKRF og våre bedriftsmedlemmer i sekretariatene og revisjonene et godt grunnlag for å hjelpe landets kontrollutvalg i deres viktige oppdrag for lokaldemokratiet de neste årene.

## Om respondentene

Av de 1658 inviterte, var det 680 som fullførte undersøkelsen, og av disse var 42 prosent kvinner og 58 prosent menn. Hele 58 prosent av respondentene var 60 år eller eldre, mens kun 8 prosent var yngre enn 40 år. Kjønnfordelingen er uendret i forhold til fjorårets undersøkelse, men aldersfordelingen viser en liten endring. Tilsvarende tall i 2023 var hhv. 64 og 5 prosent.

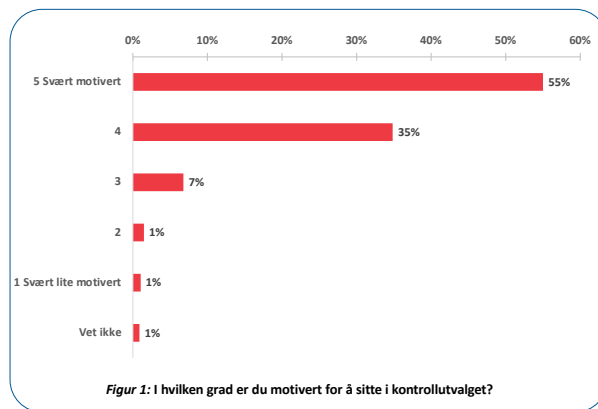
Svarene fordelte seg 21 og 79 prosent mellom hhv. utvalgsledere og -medlemmer. Hele 65 prosent av respondentene er inne i sin første periode i kontrollutvalget. 24 prosent er i sin andre periode, 8 prosent i sin tredje mens 4 prosent har vært med i minst fire perioder. Tallene er ganske sammenfallende med fjorårets tall.

Av de som svarte, hadde 24 prosent fast plass i kommunestyret/fylkestinget, og 95 prosent var i kontrollutvalget i en kommune.

Politisk fordelte respondentene seg med 52 prosent fra rødgrønn «blokk», 35 prosent fra borgerlig «blokk» og 13 prosent fra «annet» (f.eks. bygdelister o.l.). Denne fordelingen sammenfaller også med svarene fra 2023.

## I hvilken grad er du motivert for å sitte i kontrollutvalget?

Første tema i undersøkelsen var motivasjon, og respondentene ble spurt om i hvilken grad de var motivert for å sitte i kontrollutvalget? På en skala fra 1 til 5 (1 = svært lite motivert – 5 = svært motivert) svarer 55 prosent at de er «Svært motivert» (5) og 35 prosent at de er «Motivert» (4).



Kvinnene (65 prosent) og respondentene mellom 60 – 69 år (61 prosent) oppgir signifikant i større grad å være «Svært motivert». Blant lederne svarer hele 70 prosent at de er «Svært motivert».

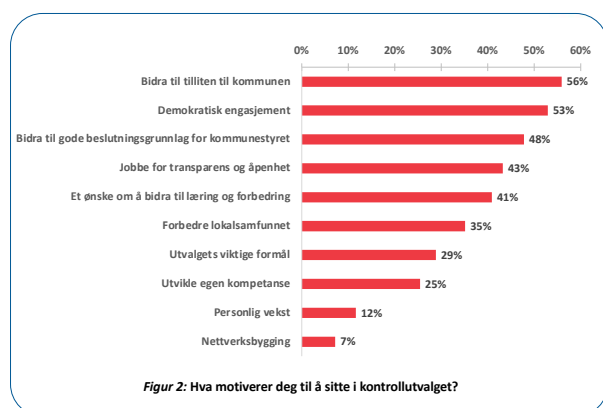
Når vi fordeler de som svarer «Svært motivert» på antall år i kontrollutvalget (mer enn vs. mindre enn 4 år), kommunestørrelse (mer enn vs. under 15 000 innbyggere) og partiblokk (blå vs. rødgrønn), viser svarene noe høyere motivasjon blant hhv. de med mer enn 4 års fartstid (58 vs. 53 prosent), de fra kommuner med mer enn 15 000 innbyggere (61 vs. 52 prosent) og de fra borgerlig «blokk» (59 vs. 54 prosent).

## Hva motiverer deg til å sitte i kontrollutvalget?

Neste spørsmål dreide seg om hva som motiverte respondentene til å sitte i kontrollutvalget. Av de 10



svaralternativene (det var mulig å krysse av for flere), se figur 2 nedenfor, kom «Bidra til tilliten til kommunen» høyest med 56 prosent, tett fulgt av «Demokratisk engasjement» (53 prosent) og «Bidra til gode beslutningsgrunnlag for kommunestyret» (48 prosent). Nederst kom alternativene «Personlig vekst» (12 prosent) og «Nettverksbygging» (7 prosent).



Hvis vi ser nærmere på hvordan svaralternativene fordeler seg på antall år i kontrollutvalget (mer enn vs. mindre enn 4 år), kommunestørrelse (mer enn vs. under 15 000 innbyggere) og partiblokk (blå vs. rødgrønn), framkommer det noen forskjeller.

Med unntak av «Utvalgets viktige formål» ligger svarprosenten noe høyere for alle alternativene for de med mindre enn 4 år i kontrollutvalget.

Når det gjelder fordelingen etter kommunestørrelse er svarene mer variert. Blant respondentene fra kommuner med mer enn 15 000 innbyggere er svarprosenten en del høyere på svaralternativene «Demokratisk engasjement» (57 vs. 51 prosent), «Et ønske om å bidra til læring og forbedring» (46 vs. 39 prosent) og «Forbedre lokalsamfunnet» (40 vs. 34 prosent). Svaralternativet «Bidra til tilliten til kommunen» viser motsatt forhold. Her svarer respondentene fra kommuner med mindre enn 15 000 innbyggere høyere enn resten (59 vs. 54 prosent). De øvrige svaralternativene viser små forskjeller i forhold til kommunestørrelse.

Svarprosenten fordelt på partiblokkene viser at rødgrønn «blokk» ligger noe høyere enn borgerlig «blokk» på svaralternativene «Bidra til tilliten i kommunen» (60 vs. 56 prosent) og «Demokratisk engasjement» (56 vs. 49 prosent). Mens det er motsatt for svaralternativene «Forbedre lokalsamfunnet» (42 vs. 30 prosent), «Utvalgets viktige formål» (32 vs. 26 prosent) og «Utvikle egen kompetanse» (28 vs. 23 prosent).

### Har du fått opplæring i din rolle som kontrollutvalgsmedlem?

Svarene på spørsmålet om respondentene har fått opplæring i rollen som kontrollutvalgsmedlem er gledelig. Kun 4 prosent svarte «Nei», mens 48 prosent svarte «Ja, i denne perioden», 21 prosent «Ja, i tidligere periode»

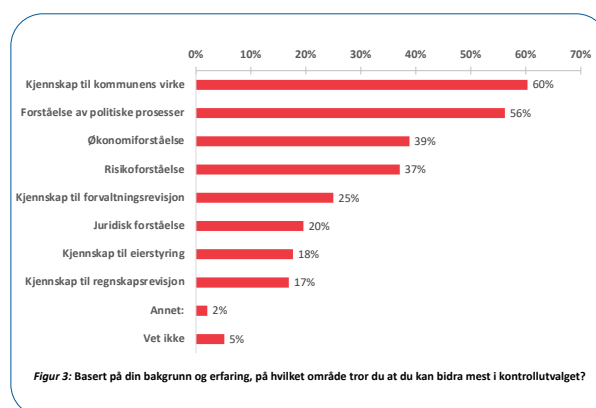
og 27 prosent «Nei, men det foreligger planer for opplæring».

Her gjør åpenbart våre bedriftsmedlemmer en utmerket jobb med å gi kontrollutvalgene et godt fundament for å håndtere det som av respondentene i fjorårets spørreundersøkelse, ble karakterisert som et krevende verv å tre inn i.

### Basert på din bakgrunn og erfaring, på hvilket område tror du at du kan bidra mest i kontrollutvalget?

Neste spørsmål dreide seg om på hvilket område respondentene mente de selv kunne bidra mest i kontrollutvalget. Av de 10 svaralternativene (det var mulig å krysse av for flere), se figur 3 nedenfor, kom «Kjennskap til kommunens virke» (60 prosent) og «Forståelse for politiske prosesser» (56 prosent) klart høyest.

Med tanke på at kontrollutvalget er et folkevalgt organ sammensatt av legfolk, lover dette godt. For å bistå med fagkunnskapen om juridiske temaer og de ulike revisjonsoppgavene, har utvalget gode støttespillere i sekretariatet og revisjonen.



Ikke overraskende er svarprosenten for de ulike alternativene gjennomgående høyere for respondentene med mer enn 4 år i kontrollutvalget.

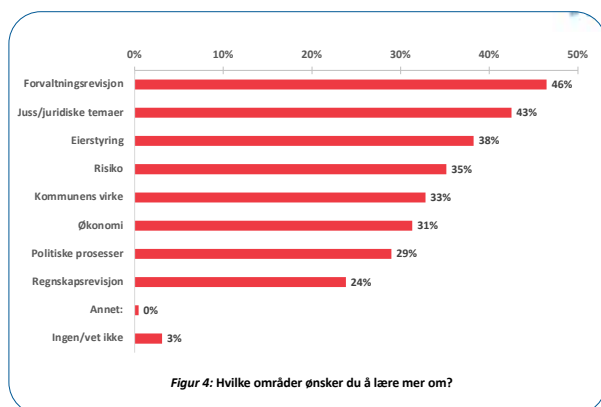
Når det gjelder kommunestørrelse viser resultatene mindre forskjeller, men det er to unntak. Respondentene fra kommuner med under 15 000 innbyggere har høyere svarprosent når det gjelder «Kjennskap til kommunens virke» (63 vs. 54 prosent), mens for «Risikoforståelse» er det motsatt. Her har respondentene fra kommuner med mer enn 15 000 innbyggere høyere svarprosent (45 vs. 35 prosent).

Svarprosenten fordelt på partiblokkene viser at rødgrønn «blokk» ligger høyere enn borgerlig «blokk» på svaralternativene «Kjennskap til kommunens virke» (66 vs. 53 prosent) og «Forståelse av politiske prosesser» (61 vs. 56 prosent). Mens det er motsatt for svaralternativene «Økonomiforståelse» (46 vs. 34 prosent), «Risikoforståelse» (41 vs. 35 prosent), «Juridisk forståelse» (24 vs. 18 prosent), «Kjennskap til eierstyring» (23 vs. 15 prosent) og «Kjennskap til regnskapsrevisjon» (20 vs. 16 prosent).



### Hvilke områder ønsker du å lære mer om?

Respondentene ble deretter spurt om hvilke områder de selv ønsker å lære mer om. Av de 10 svaralternativene (det var mulig å krysse av for flere), se figur 4 nedenfor, kom «Forvaltningsrevisjon» (46 prosent), «Juss/juridiske temaer» (43 prosent) og «Eierstyring» (38 prosent) høyest.



Ikke overraskende er svarprosenten for de ulike alternativene i all hovedsak gjennomgående høyere for respondentene med mindre enn 4 år i kontrollutvalget. Det framkommer store forskjeller når det gjelder «Forvaltningsrevisjon» (51 vs. 39 prosent), «Eierstyring» (42 vs. 31 prosent), «Kommunens virke» (38 vs. 23 prosent), «Politiske prosesser» (36 vs. 16 prosent) og «Regnskapsrevisjon» (28 vs. 17 prosent).

Når det gjelder kommunestørrelse viser resultatene mindre forskjeller, men det er enkelte unntak. Respondentene fra kommuner med mer enn 15 000 innbyggere har høyere svarprosent når det gjelder «Eierstyring» (42 vs. 36 prosent), «Risiko» (39 vs. 32 prosent) og «Kommunens virke» (37 vs. 31 prosent).

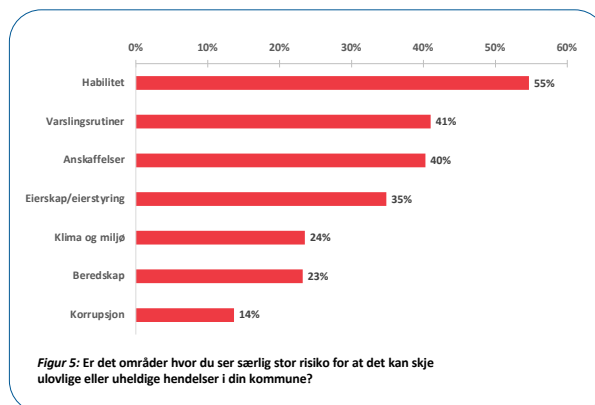
Svarprosenten fordelt på partiblokkene viser med ett unntak kun marginale forskjeller. De rødgrønne har et litt høyere ønske om å lære mer om «Regnskapsrevisjon» enn de borgerlige (26 vs. 21 prosent).

Svarene fra undersøkelsen på dette spørsmålet gir både NKRF og våre bedriftsmedlemmer et godt grunnlag for å prioritere sine opplæringsaktiviteter for kontrollutvalg framover.

### Er det områder hvor du ser særlig stor risiko for at det kan skje ulovlige eller uheldige hendelser i din kommune?

Vi spurte respondentene om de ser noen områder i egen kommune med særlig stor risiko for at det kan skje ulovlige eller uheldige hendelser. Av de 7 svaralternativene (det var mulig å krysse av for flere), se figur 5 nedenfor, kom «Habilitet» (55 prosent), «Varslingsrutiner» (41 prosent) og «Anskaffelser» (40 prosent) høyest.

Blant respondentene varierer svarene noe sett i forhold til hvor lenge de har sittet i kontrollutvalget. «Habilitet» har høyere svarprosent blant de med mindre

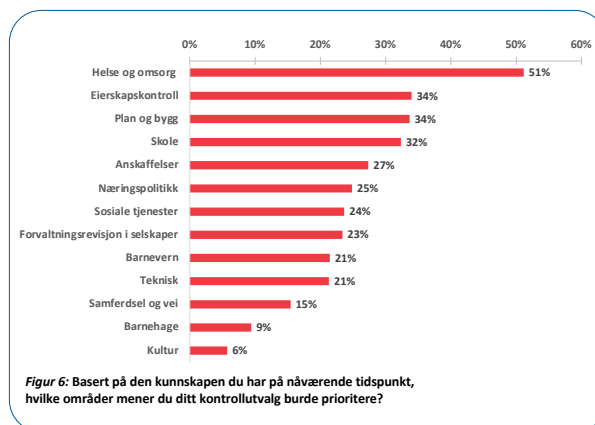


enn 4 års fartstid (58 vs. 48 prosent). Det samme gjelder for «Eierstyring» (37 vs. 31 prosent). Mens blant respondentene med mer enn 4 års fartstid er svarprosenten høyere for «Anskaffelser» (45 vs. 38 prosent), «Klima og miljø» (27 vs. 22 prosent) og «Beredskap» (26 vs. 22 prosent).

Fordelt på partiblokkene framkommer det også noen forskjeller. Blant de rødgrønne respondentene er svarprosenten høyere for «Habilitet» (56 vs. 52 prosent) og «Klima og miljø» (28 vs. 18 prosent). Mens blant de borgerlige respondentene er svarprosenten høyere for «Anskaffelser» (46 vs. 38 prosent), «Eierskap/eierstyring» (42 vs. 30 prosent) og «Korrupsjon» (15 vs. 11 prosent).

### Basert på den kunnskapen du har på nåværende tidspunkt, hvilke områder mener du ditt kontrollutvalg burde prioritere?

Deretter ble respondentene, basert på den kunnskapen de selv hadde da de svarte på undersøkelsen, spurt om hvilke områder de selv mente eget kontrollutvalg burde prioritere. Av de 13 svaralternativene (det var mulig å krysse av for flere), se figur 6 nedenfor, kom «Helse og omsorg» (51 prosent) klart høyest, og med «Eierskapskontroll» og «Plan og bygg» (34 prosent) på delt andre plass og «Skole» (32 prosent) tett bak.



Respondentenes fartstid i kontrollutvalget gir, med ett unntak, små forskjeller i svarprosenten. Men når det gjelder «Næringspolitikk» framkommer det en markant forskjell. Av de med mindre enn 4 år i kontrollutvalget er svarprosenten 30, mens den kun er 15 prosent for resten av respondentene.

Kommunestørrelse gir seg også utslag i svarprosenten på noen områder. Blant respondentene fra kommuner med under 15 000 innbyggere er forskjellene størst når det gjelder «Næringspolitikk» (27 vs. 21 prosent) og «Teknisk» (24 vs. 14 prosent). For respondentene fra kommuner med mer enn 15 000 innbyggere er forskjellene størst når det gjelder «Plan og bygg» (44 vs. 30 prosent), «Sosiale tjenester» (28 vs. 22 prosent), «Forvaltningsrevisjon i selskaper» (29 vs. 20 prosent) og «Barnevern» (26 vs. 20 prosent).

Forskjellene mellom partiblokkene framkommer tydeligst med høyere svarprosent for de borgerlige når det gjelder «Eierskapskontroll» (39 vs. 33 prosent), «Plan og bygg» (38 vs. 32 prosent), «Anskaffelser» (30 vs. 26 prosent), «Næringspolitikk» (29 vs. 21 prosent) og «Forvaltningsrevisjon i selskaper» (26 vs. 22 prosent). Motsatt har de rødgrønne høyere svarprosent når det gjelder «Sosiale tjenester» (22 vs. 22 prosent), «Barnehage» (10 vs. 7 prosent) og «Kultur» (7 vs. 4 prosent).

### Habilitet

Det neste temaet i undersøkelsen var habilitet. På spørsmål om respondentene kan bli inhabil i saker som følge av at de selv har familie eller nære venner som jobber eller har verv i kommunens virksomhet og/eller selskaper, svarte hele 78,2 prosent «Nei». Kun 14,3 prosent svarte «Ja», mens de resterende 7,5 prosent svarte «Vet ikke».

For egen del er jeg litt overrasket over den høye andelen som svarte «Nei». En forklaring kan selvsagt være at utvelgelsen til kontrollutvalget har vært grundig, og hatt sterkt søkelys på medlemmenes valgbarhet og habilitet. Men en annen forklaring kan også være at undersøkelsen er gjennomført så tidlig i valgperioden, at respondentene foreløpig ikke har et tilstrekkelig grunnlag for å vurdere egen habilitet i forhold de sakene som venter dem framover.

På spørsmål om hvem respondentene vil konferere med om de er i tvil om sin egen habilitet svarer (det var mulig å krysse av for flere alternativer) hele 77 prosent «Kontrollutvalgets sekretariat», 51 prosent «Kontrollutvalgets leder», 21 prosent «Kommunens administrasjon» og 6 prosent «Kommunens revisor».

### I hvilken grad er du kjent med kommunens varslingsrutiner?

Neste spørsmål i undersøkelsen gjaldt respondentenes egen kjennskap til kommunens varslingsrutiner. På en skala fra 1 til 5 (1 = I svært liten grad – 5 = I svært stor grad) fordelte svarene seg slik:

- 1) 17 prosent
- 2) 25 prosent
- 3) 34 prosent
- 4) 19 prosent
- 5) 5 prosent

Hvis vi ser nærmere på svarene, framkommer det at kjennskapet til egen kommunes varslingsrutiner, øker med fartstid og posisjon i utvalget (lederne har bedre kjennskap), alder og kommunestørrelse.

### Har ditt kontrollutvalg rutiner for hvordan dere skal håndtere henvendelser fra media?

Det siste spørsmålet i undersøkelsen gjaldt kontrollutvalgets forhold til media. På spørsmål om respondentenes eget kontrollutvalg har rutiner for hvordan det skal håndtere henvendelser fra media, svarte 51,2 prosent «Ja», 13,8 prosent «Nei» og 35 prosent «Vet ikke».

Svarene viser at lederne i større grad svarer «Ja» enn medlemmene (61 vs. 49 prosent).

Ikke overraskende er «Ja»-svarene økende med respondentenes fartstid i utvalget, og «Vet ikke»-svarene tilsvarende høyest blant de med mindre enn 4 år i kontrollutvalget.

Det samme bildet gjelder for kommunestørrelse (under eller mer enn 15 000 innbyggere):

- «Ja»: 61 prosent (mer enn 15') vs. 47 prosent (under 15')
- «Vet ikke»: 29 prosent (mer enn 15') vs. 38 prosent (under 15')

### Avslutning

Avslutningsvis er det på sin plass å takke alle som tok seg tid til å svare på undersøkelsen. Resultatene fra årets undersøkelse vil være til stor nytte for NKRF og våre bedriftsmedlemmer i det videre arbeidet for å gjøre kontrollutvalgene i best mulig stand til å være på vakt for fellesskapets verdier.

NKRF har ambisjon om å gjennomføre en tilsvarende landsdekkende spørreundersøkelse hvert år i forkant av vår Kontrollutvalgskonferanse. Over tid vil vi dermed få god oversikt over utviklingen på ulike temaer og områder, og som igjen forhåpentligvis vil komme den kommunale egenkontrollen til gode for hele kommunen i Norge. ●

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



Av **Ellen Halsbog Lange**, seniorrådgiver i NKRF – kontroll og revisjon i kommunene

## Veiledning eller rådgivning – hvor går grensen?

Kan revisjonen utføre rådgivningstjenester for kommunen? Det korte svaret er ja – dersom det ikke svekker revisors uavhengighet og objektivitet, eller erstatter kommunens egne ledelsesoppgaver.

**I** tillegg til de lovpålagte revisjonstjenestene, er det mange kontrollutvalg som ønsker andre tjenester. Noen ganger etterspør kommunedirektøren/administrasjonen også tjenester. Denne artikkelen tar for seg hvilke rammer som gjelder for slike tjenester.

### Rådgivning sett opp mot revisors uavhengighet og objektivitet

Det generelle kravet til revisors uavhengighet i § 16 i *Forskrift om kontrollutvalg og revisjon*, heretter kalt forskriften, ligger i bunn:

*Revisor kan ikke utføre revisjon eller annen kontroll for kommunen eller fylkeskommunen hvis det foreligger særegne forhold som er egnet til å svekke tilliten til revisorens uavhengighet og objektivitet.*

Videre setter § 18 grenser for hvilke stillinger, verv og tjenester som revisor kan ha. Forskriften setter ikke noe forbud mot å utføre rådgivning for kommunen, men sier at revisor ikke kan ... *utføre rådgivningstjenester eller andre tjenester for kommunen eller fylkeskommunen, hvis dette er egnet til å svekke revisorens uavhengighet og objektivitet ...*, jf. § 18 e.

Hva betyr så det? Det må vurderes konkret i den enkelte situasjon. For at det skal være mulig å etterprøve slike vurderinger, må revisor være påpasselig med å dokumentere oppdragets art, omfang og anbefalinger. Forskriften setter et særlig krav til dokumentasjon ved ... *rådgivning og andre tjenester for den reviderte virksomheten ...*, jf. § 21, andre ledd. (Borgmo, Bråthen og Lie, 2023, s. 136).

Revisors rolle som rådgiver har vært mye diskutert innenfor revisjon av privat sektor. Ved å bygge tilsvarende bestemmelser i denne forskriften på bestemmelsen i revisorloven, gir Kommunaldepartementet et sterkt signal om at prinsippene for rådgivning bør være relativt like for revisjon av privat og kommunal sektor.

Revisjonsoppdraget innenfor kommunal sektor inneholder både forvaltningsrevisjon, regnskapsrevisjon og eierskapskontroll. Det vil derfor være flere

områder og tilfeller der revisor må være påpasselig med forholdet mellom rådgivning og revisjon enn tilfellet er ved revisjon etter revisorloven. (Borgmo, Bråthen og Lie, 2023, s. 136-137).

Ved å bygge tilsvarende bestemmelser i denne forskriften på bestemmelsen i revisorloven, gir Kommunaldepartementet et sterkt signal om at prinsippene for rådgivning bør være relativt like for revisjon av privat og kommunal sektor.

### Rådgivning sett opp mot virksomhetens egne ledelses- og kontrolloppgaver

Det er også forbud mot at revisor kan yte tjenester som ... *hører inn under den reviderte virksomhetens egne ledelses- og kontrolloppgaver ...*, jf. forskriftens § 18 f. Dette forbudet kan virke opplagt – men i praksis kan det være vanskelig å sette klare grenser.

Der revisor mener at et forhold er uakseptabelt, vil det i mange tilfeller også være nødvendig å si noe om hva som skal til for at forholdet skal kunne bli akseptabelt. (Borgmo, Bråthen og Lie, 2023, s.137).

Et enkelt eksempel innen finansiell revisjon, kan være åpenbare feilføringer – der regnskapsrevisor gir beskjed om hvilken konto beløpet hører hjemme på, uten at det anses som at man erstatter virksomhetens egne ledelses- eller kontrolloppgaver.

I forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll er revisjonskriterier og anbefalinger til hjelp for at



administrasjonen kan vite hva som skal til for å rette opp forholdet. Revisjonskriteriene setter opp rammene for hva som er akseptabelt – mens anbefalingene forteller hva som må rettes opp.

En feil kan rettes på mange måter, og det er opp til kommunestyret og deretter kommunedirektøren å velge fremgangsmåten. Dersom revisor gir råd og veiledning om hvordan forholdet kan rettes og bli akseptabelt, er det viktig å ivareta den særskilte dokumentasjonsplikten i forskriftens § 21 andre ledd, for å kunne vurdere om rådgivningen påvirker revisors uavhengighet.

§ 18 bokstav e til f viderefører den tidligere revisjonsforskriften § 14, jf. veileder til forskriften. I merknadene til denne paragrafen pekte departementet på at revisor ikke kan erstatte foretakets manglende kompetanse og kapasitet. Dette fordi den som blir revidert i slike tilfeller mangler nettopp kompetanse eller kapasitet for å vurdere revisors råd eller veiledning – og da er det revisor som ville legge premissene for de beslutningene den reviderte tar. (Borgmo, Bråthen og Lie, 2023, s. 138).

### Nærmere om det særskilte dokumentasjonskravet for rådgivningstjenester

Som nevnt er det et særskilt krav til dokumentasjon av rådgivning og andre tjenester i forskriftens § 21, andre ledd:

*Ved rådgivning og andre tjenester for den reviderte virksomheten skal revisor dokumentere oppdragets art, omfang og en eventuell anbefaling.*

Poenget med dette dokumentasjonskravet er å gjøre det mulig å avgjøre om oppdraget svekker revisors uavhengighet og objektivitet. Revisor må dokumentere:

- Hva oppdraget har bestått i
- Hvor omfattende oppdraget har vært – kan oppdraget ha vært så omfattende at det i seg selv kan true revisors uavhengighet eller objektivitet
- Hvilke anbefalinger har revisor gitt

Se veileder til forskriften s. 17 og Borgmo, Bråthen og Lie, 2023, s. 146.

### Er det andre forhold som må vurderes?

Det er ikke noen prinsipiell forskjell på de vurderingene revisor må gjøre, uansett om det er kontrollutvalget eller kommunedirektøren som er oppdragsgiver. Revisor må vurdere det samme – uavhengighet, objektivitet og om oppdraget er erstatning for kommunens egne kontroll- og lederoppgaver. Og så må oppdragets art, omfang og eventuelle anbefalinger dokumenteres, for etterprøvbarehetens skyld.

I tillegg må slike oppdrag vurderes inn mot den oppdrags-/selskapsavtalen de ulike enhetene har. Her vil det være lokale variasjoner, men det er en (stor) fordel om det er klare linjer når det gjelder ressursrammer. Er dette oppdrag som kontrollutvalget eller kommunedirektøren skal betale særskilt for? Eller ligger det inne i oppdragsavtalen, og det kommunen betaler revisjonsenheten? Går det i så fall utover de oppgavene kontrollutvalget ønsker skal gjøres? Og hvordan kobles i så fall kontrollutvalget inn?

Innenfor forskriftens rammer er det rom for ulike måter å håndtere rådgivning og andre tjenester. Uansett hvordan dette håndteres i ulike lokale kontekster er det viktig å holde de overordnede prinsippene høyt. Tillit til revisjonen og dens uavhengighet er avgjørende – men også god ressursbruk og læring. Revisjon skal bidra til læring og forbedring, til beste for innbyggerne. •

**Ellen Lange**, seniorrådgiver i NKRF siden 2022. Hun er sosiolog og har drøyt 20 års erfaring fra (og med) kommunal sektor, hovedsakelig forvaltningsrevisjon, i tillegg til seks år med ulike former for endrings- og utviklingsarbeid i KS.

#### Kilder

Forskrift om kontrollutvalg og revisjon FOR-2019-06-19-904  
Kommunal- og moderniseringsdepartement (2021) *Veileder til kontrollutvalgs- og revisjonsforskriften* (H2494)  
Borgmo, R., Bråthen, B. og Lie, K.E. (2023): *Kontroll og revisjon i kommunal sektor*, 4. utgave. Oslo: NKRF – kontroll og revisjon i kommunene

## NKRFs konferansetilbud:

- Arena for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll 2024 | 13. – 14. mars, Stavanger
- KOMØK 2024 | 3. – 4. juni, Gardermoen
- Fagkonferansen 2024 | 12. – 13. juni, Kristiansand
- Den 35. Nordiske Revisorkonferansen | 1. – 3. september 2024, Bergen
- Samling for kontrollutvalgssekretariater 2024 | 10. – 11. september, Sola
- NKRFs Lederkonferanse 2024 | 6. – 7. november, Lillestrøm
- NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2025 | 29. – 30. jan., Gardermoen

Sett av datoene i kalenderen nå – vel møtt!



– kontroll og revisjon i kommunene

For nærmere informasjon og påmelding  
→ [nkrf.no/kurs](https://nkrf.no/kurs)



Av **Knut Erik Lie**, seniorrådgiver i NKRF  
– kontroll og revisjon i kommunene

## Erfaringer med forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen

Forenklet etterlevelseskontroll med kommunenes økonomiforvaltning oppleves som nyttig og begynner å sette seg. Det er hovedinntrykket fra en spørreundersøkelse gjennomført blant de kommunale revisjonsenhetene.

**N**KRF gjennomførte høsten 2023 en spørreundersøkelse blant de som reviderer kommuner og fylkeskommuner. Spørreundersøkelsen var rettet mot revisjonsenhetene, og det kom svar fra 19 av 20 mulige revisjonsenheter.

### Om spørreundersøkelsen

Spørreundersøkelsen bør derfor gi en god «temperaturmåling» på hvordan revisjonsenhetene praktiserer og opplever forenklet etterlevelseskontroll.

Undersøkelsen er som nevnt gjennomført blant revisorene, og gir derfor kun holdepunkter for hvordan revisorene selv oppfatter den kontrollen de er satt til å utføre. Det kunne vært interessant å få gjennomført tilsvarende undersøkelse rettet mot kontrollutvalgene/kontrollutvalgssekretærene og kanskje også administrasjonen i kommunene, for å avdekke mulige forskjeller i hvordan de oppfatter kontrollen.

### Risiko- og vesentlighetsvurdering

Revisor skal basere sin forenklete etterlevelseskontroll på en risiko- og vesentlighetsvurdering, som skal legges fram for kontrollutvalget.

Kravet til risiko- og vesentlighetsvurdering må ses i sammenheng med at det er snakk om en kontroll som er ment å gjennomføres med begrenset ressursbruk. Det er derfor sentralt at kontrollen rettes mot områder der risikoen for vesentlige feil og mangler er størst.

Kommuneloven sier ikke noe om hyppighet eller tidspunkt for når risiko- og vesentlighetsvurderingen skal legges fram for kontrollutvalget, og heller ikke noe om på hvilken måte det skal gjøres.

Alle revisjonsenhetene svarer at de legger fram en eller annen form for skriftlig risiko- og vesentlighetsvurdering. Enten i form av en skriftlig redegjørelse eller i form av en PowerPoint-presentasjon eller lignende. Mange kombinerer dette med en muntlig redegjørelse.

Når det gjelder tidspunkt for fremleggelse av risiko- og vesentlighetsvurderingen svarer 15 av 19 revisjons-

Det er derfor sentralt at kontrollen rettes mot områder der risikoen for vesentlige feil og mangler er størst.

enheter at det gjøres på høsten. Noen legger den frem på våren, og det er tre enheter som svarer at risiko- og vesentlighetsvurderingen legges frem samtidig med rapporten.

### Rapportering

Når det gjelder tidspunkt for rapportering om resultatet av gjennomført kontroll fordeler svarene seg slik:

Tidspunkt for rapportering	Antall
På høsten	3
Tidlig på året (før årsoppgjøret)	10
Etter årsoppgjøret (før 30. juni)	16
Annet	5

Siden tidspunkt for rapportering kan variere fra kommune til kommune, var det mulig med flere svar på dette spørsmålet. Summen av svar er derfor større enn antall respondenter.

Under «annet» har noen svart at det rapporteres i siste kontrollutvalgsmøte før jul, mens andre kommenterer at tidspunktet avhenger litt av hva man rekker. En svarer også at rapporten legges fram sammen med årsoppgjøret, selv om kontrollen kan være gjennomført før årsoppgjøret.

### Bruk av nummererte brev

Den forenklete etterlevelseskontrollen skal gjennomføres i samsvar med standarden RSK 301 *Forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen*. Av standarden følger

det at avvik som revisor avdekker gjennom kontrollen, og som fører til en modificert uttalelse, skal kommuniseres til kontrollutvalget i nummerert brev.

Dette kravet har vært diskutert både av revisorer og av kontrollutvalgssekretærer. Dette har trolig sammenheng med at kravet om nummererte brev om disse forholdene ikke følger direkte av bestemmelsen om nummererte brev i kommuneloven § 24-7. Videre oppleves det nok litt dobbelt opp å rapportere det samme forholdet både i uttalelsen og i nummerert brev, da kontrollutvalget er adressat for begge deler.

På spørsmål om det er situasjoner hvor det oppfattes at kravet om nummererte brev er overflødig svarer 13 av 19 revisjonsenheter at de alltid skriver nummererte brev ved avvik som medfører moderert konklusjon i uttalelsen.

Av disse kommenterer en at de mener det kan være overflødig i noen tilfeller. Tre enheter skriver kun nummererte brev dersom avviket gjelder vesentlig mangler ved økonomisk internkontroll og en enhet skriver nummererte brev kun ved forhold som må følges opp videre. Videre er det en enhet som svarer at de fremlegger en skriftlig rapport sammen med uttalelsen, der resultatene beskrives.

En revisjonsenhet mener at standardens krav om nummererte brev er feil. Forenklet etterlevelseskontroll gjøres med begrensede ressurser og moderat sikkerhet. Denne revisjonsenheten mener at revisor på at et slikt svakt faktagrunnlag ikke bør ta i bruk et så strengt sanksjonsmiddel som et nummerert brev er.

### Kontrollerte områder

Det er vanlig at det velges ut ett eller et fåtall områder å kontrollere hvert år.

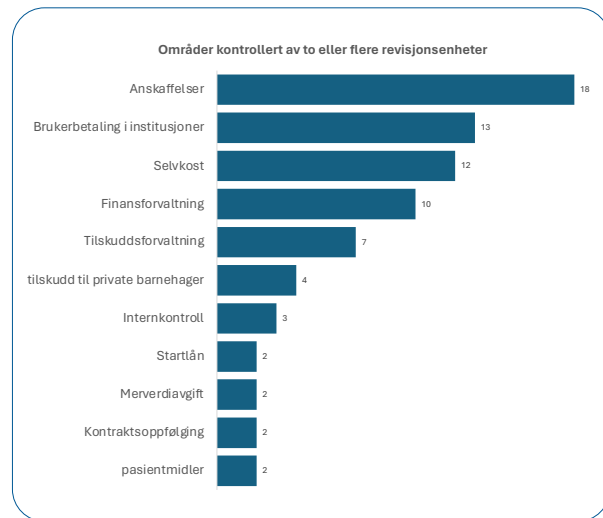
Rundt 75 prosent av revisjonsenhetene baserer kontrollen på en individuell risiko- og vesentlighetsvurdering for den enkelte kommune. Av disse er det imidlertid en relativt stor andel som kontrollerer samme område i alle kommuner dersom det ikke er funnet spesielle risikoer i disse kommunene.

De resterende revisjonsenhetene svarer at de kontrollerer samme område i alle sine kommuner. Her kan bemerkes at svaralternativene ikke var tilpasset revisjonsenheter som kun reviderer en kommune.

Figuren øverst til høyre viser hvilke områder som to eller flere revisjonsenheter har kontrollert i løpet av de siste to årene.

Som det kommer frem, har 18 av 19 revisjonsenheter kontrollert anskaffelser. Tallene gir ikke grunnlag for å si noe om i hvor mange av sine kommuner disse revisjonsenhetene har kontrollert anskaffelser. Det antas likevel at anskaffelser er et område som er kontrollert i mange kommuner, og er også blant de områdene som er nevnt spesielt i forarbeidene til kommuneloven.

Av områder som kun en revisjonsenhet har kontrollert finner vi blant annet barnevern (avtaler med fosterforeldre), offentlig støtte, overtid og politikergodtgjørelse.



På spørsmål om hvilke områder som er spesielt godt egnet for forenklet etterlevelseskontroll er det mange av de samme områdene som nevnes, med anskaffelser, selvkost og finansforvaltning som de hyppigst nevnte.

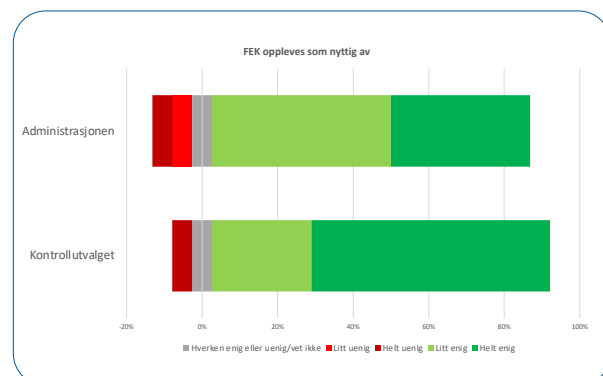
Revisjonsenhetene ble også spurt om de har kontrollert områder som de i etterkant finner lite egnet for forenklet etterlevelseskontroll. Det er ingen områder som peker seg spesielt ut blant svarene, men noen eksempler på hva som nevnes er bokføringsregler, budsjettoppfølging, overtidbestemmelser og tilskuddsforvaltning.

Et par kommenterer at områder som ligger for nær økonomisk internkontroll, og det revisor konkluderer på i revisjonsberetningen kan være problematiske og gi uklare signaler til kontrollutvalget og kommunedirektør. En sier at «det handler mye om å finne gode og treffende vinklinger innenfor temaet, og med en jobb i forkant forhindrer man at resultatet ikke blir bra».

### Opplevd nytte

Respondentene ble bedt om å vurdere om henholdsvis kontrollutvalget og kommunens administrasjon opplever forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen som nyttig.

Som figuren nedenfor viser er 89 prosent av revisjonsenhetene helt eller litt enig i at kontrollutvalget





opplever kontrollen som nyttig. Tilsvarende er 84 prosent enig i at kommunens administrasjon opplever kontrollen som nyttig.

Dette må ses på som svært positive tall, men det er viktig å være klar over at tallene sier noe om hvordan revisorene selv oppfatter hvordan andre opplever den forenklete etterlevelseskontrollen. Hadde kontrollutvalgene og kommuneadministrasjonene blitt spurt direkte, kunne resultatet vært et annet.

### Avslutning

Forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen ble innført som en ny oppgave for regnskapsrevisor med ny kommunelov i 2020. Revisorene har nå vært gjennom noen runder med kontroller. Resultatene av spørreundersøkelsen tyder på at kontrolloppgaven begynner å sette seg, men viser også noen utfordringer.

Attestasjonsuttalelser med såkalt moderat sikkerhet er nok uvant for mange, og svarene tyder på at konseptet kan være vanskelig for revisor å formidle og vanskelig å forstå for mottaker. Her kan utformingen av uttalelsen også være en utfordring.

Bruken av nummererte brev og oppfølging av disse er også et tema det kan være grunn til å vurdere nærmere.

Forenklet etterlevelseskontroll var av lovgiver tenkt gjennomført med lite ressursbruk, nærmest som en forlengelse av regnskapsrevisjonen. Flere kommentarer er inne på at det nok brukes mer ressurser på denne kontrollen enn det som kanskje var lovgivers intensjon.

På den positive siden tyder undersøkelsen på at revisorene oppfatter at kontrollen anses nyttig av kontrollutvalgene og kommuneadministrasjonene. ●

**Knut Erik Lie** er seniorrådgiver i NKRF innen fagområdene regnskapsrevisjon og kommunalt regnskap. Han er også utredningsleder i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk – GKRS. Han er utdannet innen økonomi og har høyere revisor-eksamen fra Norges Handelshøyskole. Han har mer enn 25 års erfaring fra kontroll og revisjon i kommunene, blant annet som fylkesrevisor. Knut Erik har vært ansatt i NKRF siden 2004.

## Aktuelle kurs nå ...



Når	Hva	Hvor
13. – 14.3	Arena for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll 2024	Stavanger
17. – 18.4	A.2.43 Kvantitative metoder i forvaltningsrevisjon	Gardermoen
7.5	Statistisk analyse - regresjonsanalyse <b>Nyhet!</b>	Digitalt
3. – 4.6	Kommuneøkonomikonferansen 2024	Gardermoen
12. – 13.6	NKRFs fagkonferanse 2024	Kristiansand
Når	Hva	
eKurs	Pensjon – en innføring <b>Nyhet!</b>	
eKurs	Eierskapskontroll	
eKurs	Innføring i merverdiavgift	
eKurs	MVA og fast eiendom	
eKurs	MVA – Konkurranseregelen ved merverdiavgiftskompensasjon	
eKurs	MVA – Import av varer og tjenester	
eKurs	MVA – Anleggsbidrag og justering	
eKurs	Internasjonale standarder for kvalitetsstyring – ISQM 1 og ISQM 2	
eKurs	Forvaltningsrevisjon om økonomistyring	
eKurs	Konsolidert årsregnskap	
eKurs	Intro – kommuneregnskap	
eKurs	Intro – forvaltningsrevisjon	



Gå til [nkrf.no/kurs](https://nkrf.no/kurs) eller bruk QR-koden for å lese mer om kursene og for å melde deg på.

...for faglig oppdatering





Av **Øyvind Nordbrønd Grøndahl**, leder av NKRFs kvalitetskontrollkomite

## Kvalitetskontrollen 2023

Kontrollen i 2023 omfattet fire enheter som var plukket ut for ordinær kontroll. I tillegg ble det gjennomført tre oppfølgingskontroller av enheter som ikke ble godkjent i 2022-kontrollen.

**B**ruk av fokusområder i kontrollene gir anledning til å følge opp risikoområder som er identifisert i tidligere kontroller, eller nye krav og føringer for gjennomføring av revisjonene.

### Fokusområder

Kvalitetskontrollkomiteen i NKRF fastsetter fokusområder etter innspill fra revisjons- og regnskapskomiteen og forvaltningsrevisjons- og eierskapskontrollkomiteen. Fokusområder for 2023-kontrollen var:

Regnskapsrevisjon:

- Tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis knyttet til revisjon av kommunens inntekter.

Forvaltningsrevisjon:

- Gjennomføring av eierskapskontroller etter ny standard (RSK 002 *Standard for eierskapskontroll*). For forvaltningsrevisjoner – kravet om tilstrekkelig datagrunnlag (RSK 001 *Standard for forvaltningsrevisjon* pkt. 17).

### Resultater

Samtlige enheter som var plukket ut for ordinær kontroll fikk «godkjent» på både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon/eierskapskontroll. Det innebærer at samtlige også fikk «godkjent» på enhetens interne kvalitetssikringssystem.

Kontroll av fokusområdet for regnskapsrevisjon viste at det gjennomgående var god praksis og dokumentasjon i enhetene knyttet til revisjon av inntekter.

Kontroll av fokusområdet eierskapskontroll viste generelt at praksis var god. Kravene for eierskapskontroller i RSK 002 ligger tett opp til kravene i RSK 001, slik at god praksis for gjennomføring av forvaltningsrevisjoner trolig gir god praksis også for eierskapskontroller.

Av de tre oppfølgingskontrollene fikk én «godkjent». Én oppfølgingskontroll ble likevel ikke gjennomført og én ble utsatt til neste år.

### Forbedrings- og avklaringspunkter

Selv om enhetene som var plukket ut for ordinær kontroll alle fikk «godkjent», legges det vekt på at

kontrollene likevel skal bidra til læring og forbedring. Dette er vektlagt både i dialogen mellom enhet og kontrollør og i kontrollrapportene. I de endelige vedtakene ber komiteen enheten merke seg de forbedringspunkter kontrollør har identifisert.

Selv om enhetene som var plukket ut for ordinær kontroll alle fikk «godkjent», legges det vekt på at kontrollene likevel skal bidra til læring og forbedring.

Komiteen har mottatt gode tilbakemeldinger fra enhetene på gjennomførte kontroller mht. læring. Enhetene har gjennomgående også levert gode og konstruktive høringssvar som beskriver konkrete forbedringstiltak.

Det er i kontrollene også identifisert forhold som skal tas videre og avklares med de andre fagkomiteene NKRF. Dette kan være generelle funn og problemstillinger, områder for eventuelle kurs i regi av NKRF og aktuelle fokusområder for fremtidige kvalitetskontroller.

For regnskapsrevisjonen var forbedrings- og avklaringspunkter bl.a.:

- Bruk av vesentlighetsgrenser i praksis
- Test av kontroller versus substanskontroller
- Bruk av analyser i revisjonen
- Anslått risiko ved planlegging/endring i gjennomføringen
- Frister for gjennomføring av planlegging, spesielt for mindre oppdrag

Det er i tillegg reist spørsmål om hvor autoritative vurderinger og fortolkninger f.eks. i kurs og innlegg i *Kontroll og revisjon* skal oppfattes å være.

For forvaltningsrevisjon var forbedringspunktene bl.a.:

- Mangelfullt kriteriegrunnlag og lite konkrete utledninger



- Usikkerhet mht. om data gir grunnlag for generelle vurderinger og konklusjoner
- Uklare begrunnelser for, og bruk av, beskrivende problemstillinger

Svakheter knyttet til kriterier og datagrunnlag er «gjengangere» i kvalitetskontrollene. Komiteen vil peke på at muligheter for et godt og tilstrekkelig kriteriegrunnlag i større grad bør vurderes allerede i bestillingsdialogen og i formuleringen av problemstillinger i prosjektplanen. Det samme gjelder muligheter og begrensninger mht. metode og datagrunnlag.

Et avklaringspunkt er i hvilken grad dokumentasjon enheten har benyttet fra kommunens fagsystemer skal arkiveres hos enheten, eller om det kan være tilstrekkelig å beskrive kilden/tilgangen, ev. arkivere analyseskjemaer, f.eks. etter en mappegjennomgang.

I kontrollen i 2023 ble det fulgt opp at nye ISQM 1 *Kvalitetsstyring for revisjonsforetak som utfører revisjon eller forenklet revisorkontroll av regnskaper, eller andre attestasjonsoppdrag eller beslektede tjenester* og ISQM 2 *Oppdragskontroll* er på plass i enhetene.

Disse er gjennomgående på plass, men med noe variasjon. I enkelte enheter var det utformet to dokumenter, i andre enheter bare ISQM 1, men da med beskrivelser av situasjoner som gjør oppdragskontroller aktuelt. Det er generelt noe tvil om grenseoppgangen mellom ISQM 1 og 2. Det vises også til at kravene i ISQM i stor grad dekkes av gjeldende kvalitetssikringssystemer.

### Samhandling

Komiteen har lagt vekt på tiltak som kan bidra til å sikre likebehandling i gjennomføringen av kontrollene. God opplæring av nye kontrollører er ett slikt tiltak. Etter at utplukket av enheter er gjort, gjennomføres et heldagsmøte med samtlige kontrollører. Komiteen oppfordrer også til at kontrollørene løpende diskuterer prinsipielle spørsmål seg imellom, noe som også er forutsatt i retningslinjene. Komiteen opplever at dette skjer i stor grad.

Før endelige kontrollrapporter er ferdige, gjennomføres et samordningsmøte mellom komite og kontrollører. Dette gir en trygghet både for den enkelte kontrollør og komiteen for at beslutningsgrunnlaget for endelige vedtak er godt. Møtene, som nå også er nedfelt i retningslinjene, bidrar til å sikre en ensartet forståelse av krav i standarder og avklaring av tvils- og gråsonetilfeller. Møtene er også viktig som opplæringsarena for nye kontrollører.

En viktig del av samhandlingen er også at prinsipielle spørsmål som oppstår underveis i kontrollene kan avklares med de andre fagkomiteene i NKRF. I tillegg er det viktig at funn og erfaringer fra kontrollene formidles til fagkomiteene, slik at resultatene kan utnyttes bedre til læring og forbedring hos alle medlemmene i NKRF. Komiteen vil bidra til å styrke samhandlingen om dette, f.eks. i form av konkrete forslag til kurs og utviklingstiltak.

Komiteen har lagt vekt på tiltak som kan bidra til å sikre likebehandling i gjennomføringen av kontrollene.

### Ny kontrollordning

Kontrollen i 2024 vil skje i samsvar med årsmøtets vedtak om å endre kvalitetskontrollen fra kontroll av revisjonsenhet til kontroll av revisjonsenhet og oppdragsansvarlig revisor.

Et forslag til opplegg har vært på høring hos medlemmene. Styret har fastsatt nytt reglement for kvalitetskontrollen. Komiteen vil fastsette retningslinjer og skjemaer for gjennomføringen av kontrollene.

Det vil fortsatt være revisjonsenheten som er gjenstand for utplukk. Kontrollene vil omfatte revisjonsenhetens organisering og kvalitetssikringssystemer, og oppdragsansvarlig revisor når det gjelder gjennomføringen av revisjonsoppdragene.

For å unngå store svingninger fra år til år i kontrollomfanget, er det satt et øvre tak på hvor mange oppdragsansvarlige i en enhet som kontrolleres samme år. Dette taket er satt til seks revisorer totalt. Minst ett oppdrag pr. oppdragsansvarlig revisor kontrolleres.

Det vil fortsatt være behov for flere kontrollører. Forslag til tiltak for å sikre et tilstrekkelig antall kontrollører vil bli behandlet på årsmøtet 2024. ●

### Komiteen

**Leder:** Øyvind Nordbrønd Grøndahl, Romerike revisjon IKS

**Medlem:** Marianne B. Elverum, Viken kommunerevisjon IKS

**Medlem:** Mona Kristensen, Trondheim kommunerevisjon

**Varamedlem (FR/ESK):** Margrete Mjølhus Kleiven, KomRev NORD IKS

**Varamedlem (RR):** Tommy Pettersen, Revisjon Øst IKS

**Observatør fra administrasjonen:** Rune Tokle

**Kontaktperson i styret:** Arnt Robert Haugan



For mer informasjon om NKRFs kvalitetskontrollordning: [nkrf.no/komiteene/kvalitetskontrollkomiteen](https://nkrf.no/komiteene/kvalitetskontrollkomiteen)



Av **Knut Erik Lie**, seniorrådgiver i NKRF og utredningsleder i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS)

## Reviderte regnskapsstandarder om interkommunalt samarbeid mv. på høring

Kommunene har stor frihet i å organisere sin virksomhet. Etter kommuneloven kan kommuner samarbeide med andre kommuner «gjennom et interkommunalt politisk råd, kommunalt oppgavefelleskap, vertskommunesamarbeid, interkommunalt selskap, aksjeselskap eller samvirkeforetak, en forening eller på en annen måte som det er rettslig adgang til».

I tillegg kan kommuner organisere virksomhet på egen hånd som kommunale foretak eller i form av aksjeselskap. Selskapsformer som aksjeselskap og samvirkeforetak kan også være en måte å organisere samarbeid med private eller staten.

### Innledning

De kommunale regnskapsstandardene KRS nr. 10 *Kommunale foretak – regnskapsmessige problemstillinger*, KRS nr. 12 *Interkommunale samarbeid etter kommuneloven – regnskapsmessige problemstillinger* og KRS nr. 13 *Engasjement i selskaper – regnskapsmessige problemstillinger* omhandler regnskapsmessige problemstillinger knyttet til organisering av kommunal virksomhet i ulike organisasjonsformer. Standardene trådte i kraft som foreløpige standarder i henholdsvis 2013, 2016 og 2017. De er siden oppdatert som følge av ny kommunelov.

Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS) har nå gått gjennom standardene med tanke på å fastsette dem som endelige kommunale regnskapsstandarder. Reviderte standarder er sendt på høring med høringsfrist 14. mai 2024.

### KRS 10 – Kommunale foretak

Kommunale foretak er regulert i kommuneloven kapittel 9. De er en del av kommunen som rettssubjekt, men har eget styre og egen daglig leder. Kommunale foretak skal avlegge eget årsregnskap som skal inngå i kommunens konsoliderte årsregnskap.

Transaksjoner mellom kommunen (kommunekassen) og dens kommunale foretak skjer innad i rettssubjektet og savner kjennetegn av transaksjoner. Standarden legger derfor til grunn at overdragelse av eiendeler og gjeld til foretaket ved etablering eller

Det er relativt få endringer i høringsutkastet til revidert KRS nr. 10.

senere utvidelse av foretaket kun skal regnskapsføres i balansen, både i foretaket og kommunekassen. Det samme gjelder ved avvikling av foretaket.

Som følge av at foretaket skal avlegge eget årsregnskap, må imidlertid overføringer og kjøp/salg mellom kommunekassen og kommunale foretak og som skjer som en del av virksomheten, regnskapsføres som ordinære transaksjoner.

Det er relativt få endringer i høringsutkastet til revidert KRS nr. 10. Endringene gjelder først og fremst utdypinger knyttet til overføring av egenkapital mellom kommunekassen og kommunale foretak. Videre er det enkelte endringer i begrepsbruk og av mer språklig karakter.

### KRS 12 – Interkommunale samarbeid

Kommuneloven regulerer interkommunale samarbeid i form av kommunale oppgavefelleskap (KO), interkommunale politiske råd (IPR) og vertskommunesamarbeid.

KO og IPR innebærer at det etableres et samarbeidsorgan – et representantskap – som har ansvar for samarbeidets virksomhet, mens vertskommunesamarbeid innebærer at deltakerkommunene delegerer utførelsen av en oppgave til vertskommunen. KO og IPR er relativt like samarbeidsformer og omhandles derfor samlet som «interkommunale samarbeid» i standarden.

Både KO og IPR kan være enten eget rettssubjekt eller en del av kontorkommunen som rettssubjekt. Både

KO og IPR skal som hovedregel avlegge eget årsregnskap, men små samarbeid kan i stedet inngå i kontorkommunens årsregnskap. Vertskommunesamarbeid avlegger aldri eget årsregnskap.

I høringsutkastet til revidert standard er strukturen i omtalen av interkommunale samarbeid endret, fra å være inndelt etter hvorvidt samarbeidet utarbeider eget årsregnskap, er strukturen endret til:

- Interkommunale samarbeid som er eget rettssubjekt
- Interkommunale samarbeid som ikke er eget rettssubjekt – med eget regnskap
- Interkommunale samarbeid som ikke er eget rettssubjekt – ikke eget regnskap
- Vertskommunesamarbeid

Dette innebærer at det relativt mye endringer i standarden knyttet til interkommunale samarbeid i form av KO og IPR. Når det gjelder vertskommunesamarbeid er det mindre endringer, men en del tekst som er tatt ut.

For hver type samarbeid drøftes temaer som etablering og innskudd, inntreden nye deltakere, overføringer og kjøp/salg, investeringer, uttreden og avvikling. En slik måte å bygge opp standarden på innebærer at den blir lang. Det blir også vanskelig å sammenligne de ulike samarbeidsformene med hverandre. På den andre siden vil en slik struktur være enklere når en skal løse regnskapsmessige problemstillinger for et konkret samarbeid.

For å gjøre sammenligning enklere er det tatt inn en tabell i vedlegg til standarden, og som kortfattet viser

hvordan ulike forhold vil være for ulike typer samarbeid (se tabell 1 nedenfor).

### Innskudd i kommunale oppgavefelleskap

Selv om IPR og KO er forholdsvis like, er det er noen forskjeller. Blant annet er det kun i kommunale oppgavefelleskap det kan avtales innskuddsplikt for deltakerne.

Standardens drøfting av innskudd i interkommunale samarbeid gjelder derfor kun for kommunale oppgavefelleskap. GKRS ber høringsinstansene spesielt om å vurdere løsningen som er lagt til grunn for regnskapsføring av innskudd, spesielt i KO som er egne rettssubjekt.

Innskudd er i standarden definert som overføring av midler fra en deltakerkommune til et kommunalt oppgavefelleskap som er eget rettssubjekt med hjemmel i den til enhver tid gjeldende samarbeidsavtalen og skal være egenkapital i samarbeidet.

Som redegjort for i høringsbrevet er det i høringsutkastet lagt til grunn at deltakerkommunene skal regnskapsføre innskudd i KO som er egne rettssubjekt, som kjøp av andeler. Utgiftsføringen skjer i kommunenes investeringsregnskap og andelene aktiveres som finansielle anleggsmidler i balansen. Ved uttreden eller avvikling av samarbeidet, vil tilbakebetaling av innskuddet bli en inntekt i kommunenes investeringsregnskap. Dette tilsvarer løsningen for interkommunale selskaper i KRS nr. 13.

	Interkommunalt politisk råd (IPR)/ Kommunalt oppgavefelleskap (KO)			Vertskommune- samarbeid
	Eget rettssubjekt	Ikke eget rettssubjekt	Mindre samarbeid	
Eget rettssubjekt	JA	NEI	NEI	NEI
Ansvar overfor tredjepart	Samarbeidet	Kontorkommunen	Kontorkommunen	Vertskommunen
Eget årsbudsjett	JA	JA (hovedregel)	JA (hovedregel) Kan unnlates ved inntekter < 5 mill.	NEI
Eget årsregnskap	JA	JA (hovedregel)	JA (hovedregel) Kan unnlates ved inntekter < 5 mill.	NEI
Inngår i konsolidert årsregnskap	NEI	JA (i kontorkommunen)	JA (hovedregel) (Inngår i kontorkommunen)	IA (Inngår i vertskommunen)
Inngår i KOSTRA-konsern	JA	JA	IA (Inngår i kontorkommunen)	IA (Inngår i vertskommunen)
Mva-registrering	Egen mva-oppgave	Fellesoppgave med kontorkommunen	Fellesoppgave med kontorkommunen	IA
Innskudd (Kun aktuelt i KO)	Kjøp av andel i deltakerkommunene.  Frie midler i samarbeidet (hovedregel).	Regnskapsføres som tilskudd i deltakerkommunene. Som hovedregel i drift.  Frie midler i samarbeidet (hovedregel).	Regnskapsføres som tilskudd i deltakerkommunene. Som hovedregel i drift.  Bundne midler i kontorkommunens regnskap.	IA

Tabell 1 Oversikt over former for interkommunalt samarbeid



En alternativ modell er at regnskapsføringen av innskuddet i deltakerkommunene avhenger av hva innskuddet skal anvendes til i KO-et. Det innebærer at innskudd av midler, som er ment som oppstartkapital som gir oppgavefellesskapet tilgang på likviditet og kan finansiere driften av oppgavefellesskapet, regnskapsføres som et tilskudd til andre i deltakerkommunenes regnskap. Tilskuddet skal utgiftsføres i driftsregnskapet. Dersom innskuddet skal anvendes til å finansiere investeringer, kan det utgiftsføres i investeringsregnskapet i samsvar med budsjett- og regnskapsforskriften § 2-4.

Denne løsningen er lagt til grunn for innskudd i kommunale oppgavefellesskap som ikke er eget rettssubjekt. Det er verdt å legge merke til at innskudd som hovedregel vil være disponible midler for samarbeidets representantskap. Samarbeidsavtalen regnes ikke som en avtale som kan binde midler. Til det kreves lov, forskrift eller avtale med parter utenfor samarbeidet.

Når det gjelder KO som ikke er eget rettssubjekt og ikke avlegger eget årsregnskap, vil innskuddsmidler inngå i regnskapet til kontorkommunen. Selv om innskuddet er disponible midler for representantskapet, kan de ikke disponeres av kontorkommunen. Innskudd fra deltakerkommunene i et KO som ikke avlegger eget årsregnskap, skal derfor klassifiseres som bundet fond i kontorkommunens regnskap.

### KRS 13 – Engasjement i selskaper

KRS nr. 13 omhandler regnskapsmessig behandling knyttet til kommuners engasjement i selskaper, nærmere bestemt interkommunale selskaper (IKS), aksjeselskaper (AS) og samvirkeforetak (SA). Standarden omtaler også opprettelse av stiftelser.

Det er kun gjort mindre endringer i KRS 13, og da først og fremst av språklig karakter. Noen punkter er imidlertid skrevet noe mer utførlig. Dette gjelder spesielt om avvikling av selskaper.

### Opphevelse av kommunale boligstiftelser

Gjennom bestemmelsene i stiftelsesloven kapittel 6A er det innført en midlertidig adgang til å oppheve kommunale boligstiftelser ved at stiftelsens eiendeler, rettigheter og forpliktelser overføres til kommunen. Adgangen gjelder stiftelser som har til formål å skaffe boliger til personer som ikke kan ivareta sine interesser på boligmarkedet, og som er opprettet av en eller flere kommuner. Vedtak om opphevelse må skje innen utgangen av 2028.

Regnskapsmessig behandling av en slik opphevelse er ikke tatt inn i KRS nr. 13. GKRS planlegger i stedet å utgi et eget notat som omhandler regnskapsmessige konsekvenser i kommuneregnskapene av en slik opphevelse. ●



## Datovarsling – KOMØK '24!

**Mandag 3. og tirsdag 4. juni 2024** møtes sentrale politikere, ordførere, folkevalgte, kommunedirektører og rådmenn, kommunalsjefer, økonomisjefer, økonomer, revisorer, fagpersoner og alle andre med interesse for kommunesektoren for å diskutere effekten av regjeringens forslag til nytt inntektssystem som er varslet at legges frem våren 2024. Og hvordan er dette fulgt opp i Kommuneproposisjonen for 2025? Hva er endringene og hvilke utslag får det? Vil din kommune få mer eller mindre penger i årene som kommer? I tillegg vil det bli mange andre spennende og dagsaktuelle temaer knyttet til økonomiledelse, virksomhetsstyring, finans, revisjon og kontroll.

Marker **mandag 3. juni og tirsdag 4. juni** i din kalender nå!

Påmeldingen åpner ca 15. mars 2024. I mellomtiden kan du følge oss på Facebook. Be om å få bli medlem i gruppa «KOMØK» og hold deg oppdatert og bidra med gode forslag til temaer som du mener bør på dagsorden.

For informasjon kontakt: Håvard Moe, fagansvarlig for KOMØK-konferansen, [havard.moe@ks.no](mailto:havard.moe@ks.no)

3.-4. juni 2024

Quality Airport Hotel Gardermoen



## Kontrollutvalgskonferansen 2024

Kontrollutvalgskonferansen 2024 tok imot over 600 deltakere på Gardermoen, de fleste nyvalgte kontrollutvalgsmedlemmer. Fjorårets spørreundersøkelse viste at det var stor sannsynlighet for at mange av kontrollutvalgsmedlemmene var nye i rollen – og årets undersøkelse bekrefter at det er mange som står i denne rollen for første gang.

**M**ed programmet for denne første konferansen i valgperioden tok NKRF sikte på å bidra i den grunnleggende opplæringen med valgfrie, parallelle minikurs – samt et program som gir innsikt i utfordringer og trekk ved kommunal virkelighet som også kontrollutvalgene må ta innover seg.

Ett av temaene – «Ekstremværet Hans – var det bare en forsmak?» - ble svært aktuelt da «Ingunn» traff store deler av landet mens konferansen pågikk. Noen ble sittende værfaste, slik at de ikke kom seg på konferansen, eller at hjemreisen ble utsatt.



(F.v.): Cecilie Daae, Yvonne Wold og konferansier Håkon Haugsbø

Ordfører Yvonne Wold i Rauma kommune hadde satt krisestab dagen før hun på konferansen fortalte om hvordan hun og hennes kommune jobber med sikkerhet og beredskap. Dette ga et bilde av den kommunale virkeligheten, og en god konkretisering opp mot anbefalingene fra Totalberedskapskommisjonen, som Cecilie Daae fortalte om.

### Inhabilitet – korrupsjonens lillebror?

Habilitet har vært et hett tema, og i årets spørreundersøkelse blant de nye kontrollutvalgene er dette området som flest frykter at det begås feil i deres egen kommune.

Advokat Geir Lippestad og Kristin Clemet, leder av Civita, hadde ulike perspektiver på temaet. Begge fremhevet likevel at det er viktig å huske at det ikke er noe galt å være inhabil – men det er galt å tie om det. Derfor er det viktig å ha kunnskap om regelverket, slik at man er trygg i valgene man tar.



(F.v.): Geir Lippestad og Kristin Clemet

Clemet advarte mot at det blir for lett å erklære seg inhabil, og kanskje slippe å ta stilling i upopulære saker. Hun stilte spørsmål ved om «renhets-kravet» er for strengt, og at det kan gå utover rekrutteringen til politikken. Kanskje hadde man funnet like mye for 20 år siden – hvis man hadde lett like dypt og grundig, som i dag.

Lippestad minnet om at reglene har endret seg, og har blitt strengere. Tidligere var smøring fradragsberettiget. Nå er det korrupsjon. Der hvor inhabilitet holdes skjult, kan det gi grobunn for korrupsjon. Lippestad oppfordret kontrollutvalgene til å se etter «røde flagg», eksempelvis der en enhet får nye oppgaver de ikke er trent til å håndtere, og med press på å levere raskt. Kontrollutvalgene bør spørre etter systemer, rutiner, regler og lignende – og ikke nøye seg med å se på resultatrapportering.

### Kontrollutvalgets rolle – erfaringer og planer

Her var det bare å sitte med notatboka klar og ta med seg gode tips fra erfarne og nyslåtte. Bård Hoksrud gikk av i høst etter åtte år som kontrollutvalgsleder i Bamble. Ina Helen Pedersen er ny kontrollutvalgsleder i Trøndelag fylkeskommune. Martin Skramstad har lang fartstid fra KS, der han blant annet jobber med folkevalgtsprogrammet. Han har også politisk erfaring, og har tidligere vært ordfører i Løten.

Panelet var opptatt av at kontrollutvalget også er for de som er på vei inn i politikken – man lærer mye om hele kommunens virksomhet. Rollen i kontrollutvalget er annerledes enn å sitte i kommunestyret, og alle var opptatt av at det er viktig å skjønne dette.



(F.v.): Martin Skramstad, Bård Hoksrud og Ina Helen Pedersen

Hoksrud mente at når man har vært en «buldre-bass», må man forvente å bli kontaktet om ulike saker. Da er det ekstra viktig å passe på balansen mellom politikk og kontroll, og at man ikke agerer som enkeltmedlem overfor media eller innbyggere. Noen ganger er det enkeltsakene som gjør at man kan se hva som er feil med systemet. Han hadde blant annet disse tipsene til andre kontrollutvalgsmedlemmer som får henvendelser:

- Er dette en sak for kontrollutvalget?
- Er dette partipolitikk eller ikke?
- Er det noen skjulte agendaer her, som jeg bør tenke over?

Som ny i kontrollutvalget satte Pedersen pris på at hun fikk mulighet til å tenke gjennom om hun ønsket rollen som leder før hun takket ja. Deres kontrollutvalg har en plan – de skal ta litt plass, og være viktige i jobben for å gjøre hele organisasjonen bedre. Utvalget har jobbet sammen for å føle seg trygge i rollen sin. For den som ikke kjenner dette feltet fra før, er det et nytt språk og en ny måte å tenke på. Det kan føles som å bli sendt ut på en fotballbane uten å kjenne reglene.

Skramstad oppfordret til å bruke tid på å bygge relasjoner og spille hverandre gode i utvalget, og sørge for å avstemme med kommunestyret og ha et godt og avklart forhold til kommunedirektør, sekretariat og revisjon. Og husk at en forspør seg aldri!

### Og ellers ...

Deltakerne fikk noen smakebiter fra ulike problemstillinger som kommunene står overfor.

Norges institusjon for menneskerettigheter fortalte om sine kursopplegg for kommunene – og ga konkrete tips til hvordan menneskerettighets spørsmål kan bygges inn som del av forvaltningsrevisjoner.

Datatilsynet fortalte om resultatene fra sitt tilsyn med personvern i kommuner og fylkeskommuner.

På bærekraftsområdet fikk vi eksempler på hvilke bestillinger som er blitt gjort, og hvordan dette er blitt løst av revisor.

Statssekretær Ole Gustav Narud i Kommunal- og distriktsdepartementet tok seg tid til å sette lokaldemokratiet og kontrollutvalgets rolle inn i et historisk perspektiv.



Statssekretær  
Ole Gustav  
Narud

Politisk kommentator Magnus Takvam og politisk redaktør i Sunnmørsposten Jan Erik Røsvik bidro til å løfte blikket og sette kontrollutvalgene og lokaldemokratiet inn i en større sammenheng.

Et tilbakevendende tema var kontrollutvalgenes betydning for å ivareta tilliten til demokratiet.

Noen av innleiderne minnet også om bredden i kommunal virksomhet og kontrollutvalgenes oppgaver. Kommunene har mange oppgaver, og mange gode formål å bruke penger på. Dette gjelder også for kontrollutvalgene, som også må prioritere.

Kontrollutvalgskonferansen er en unik møteplass tilrettelagt for kontrollutvalgene – men av stor interesse for alle som bryr seg om egenkontrollen i kommunene. Her er det mulighet til å treffe og knytte kontakt med andre på tvers av hele landet, og på tvers av partigrensene.

På festmiddagen er det regionale bord, sånn at man kan sitte sammen med folk fra sitt eget fylke. Sånn kan man bruke konferansen både til å bygge kunnskap og skape relasjoner – og få med seg motivasjon hjem til jobben som skal gjøres.

Velkommen tilbake 29. – 30. januar neste år! ●

# Innbyggerundersøkelsen 2024: Nedgang i tillit og tilfredshet

Innbyggerne er fortsatt fornøyde med å leve i Norge, men tilliten til institusjoner og politikere har gått ned siden 2021. Tilfredsheten med offentlige tjenester viser også en svak nedadgående trend over tid.

**I**nnbyggerundersøkelsen 2024, som Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ) har gjennomført, omfatter svar på hvordan det er å bo i Norge fra om lag 8 600 nordmenn i perioden oktober-desember 2023.

Tilliten innbyggerne har til alle de ni **institusjonene** det spørres om i undersøkelsen, har gått ned siden 2021. Innbyggerne har høyest tillit til domstolene og Politiet og lavest tillit til de politiske partiene.

De to institusjonene som har hatt størst fall i tillit siden 2021, er regjeringen og Stortinget. På en skala fra 0-10 svarer innbyggerne 5,0 for regjeringen og 5,4 for Stortinget i 2023. Tilsvarende tall i 2021 var henholdsvis 6,2 og 6,4. Tilliten til offentlig forvaltning generelt har gått ned fra 6,1 til 5,6.

Den gjennomsnittlige tilfredsheten med **statlige og kommunale tjenester** har vært høy over tid, men har gått ned siden 2017. Selv om endringene ikke er store fra år til år, er tilfredsheten i 2023 på det laveste nivået siden innbyggerundersøkelsen ble gjennomført for første gang i 2010.

Tjenestene som får høyest vurdering i 2023 er brannvesen, folkebibliotek, offentlige museer og offentlige teatre, der de to siste har hatt en oppgang siden 2011. Tjenestene med lavest vurdering er Plan- og bygningskontoret, Barne-, ungdoms-, og familieetaten og NAV.

Tilfredsheten med sykehusene og de øvrige helse-tjenestene har gått mest ned. Tilfredsheten med fastlege og helsestasjon er nå tilbake på samme nivå som i 2019, mens sykehusene, helse- og omsorgstjenester i hjemmet, legevakt og sykehjem er på et lavere nivå enn i 2019.

Blant det innbyggerne er mest fornøyde med i undersøkelsen, er kvaliteten på både drikkevannet og lufta. På en skala fra 0-10 svarte respondentene 8,6 om drikkevannet og 8,2 om lufta. Begge deler er omtrent på samme nivå som i 2021.

Innbyggernes vurdering av myndighetens evne til å sikre strømforsyningen er det enkeltspørsmålet som har gått mest ned i hele undersøkelsen, fra 6,8 i 2021 til 5,4 i 2023.

**Tilliten innbyggerne har til hverandre**, ligger høyt sammenlignet med andre land. I 2023 svarer de i gjennomsnitt 7 på en skala fra 0-10. Dette er omtrent likt som i 2021, med en liten nedgang.

Innbyggere med lavest tillit til andre, har også betydelig lavere tillit til offentlige institusjoner. Årets undersøkelse viser dessuten at nedgangen i tillit til offentlige institusjoner er størst hos innbyggere med lav tillit til andre.

Om lag 6 av 10 innbyggere tror at det foregår ulike former for **korrupsjon** i staten, mens tilsvarende tall for kommunene er 5 av 10. Det er en klar økning fra 2021, da 4 av 10 innbyggere trodde det samme om både kommunen og staten.

Innbyggerundersøkelsen viser også at innbyggerne vurderer **mulighetene for medvirkning** lavt, og på dette området er det en nedgang fra 2021 til 2023. Aller minst fornøyde er de med mulighetene til å påvirke beslutninger av betydning for området de bor i.

De tror heller ikke det er sannsynlig at innspill fra offentlige høringer får betydning for politiske beslutninger, at offentlige tjenester forbedres hvis mange klager, eller at det politiske systemet i Norge gir folk innflytelse på hva myndighetene gjør.

Spørsmålet om det politiske systemet i Norge gir folk innflytelse på det myndighetene gjør, er blant vurderingene som har gått mest ned siden 2021 i årets innbyggerundersøkelse.

Annenhver nordmann svarer at de er **bekymret** for inflasjon og økte levekostnader. Samtidig er nordmenn blitt mer optimistiske når det gjelder muligheten til å finne arbeid.

Dette viser årets innbyggerundersøkelse, der DFØ har bedt respondentene velge tre forhold de er bekymret for de neste årene fra en liste på 12 kategorier (inflasjon/ levekostnader, tilstanden i helsevesenet, økonomiske og sosiale ulikheter, kriminalitet, klimaendringer, spredning av falsk informasjon, krig, arbeidsledighet, terrorisme, farene ved sosiale medier, korrupsjon og boligmangel). ●



Resultatene fra Innbyggerundersøkelsen 2024 er tilgjengelig på DFØs nettsider: [dfo.no/undersokelser/innbyggerundersokelsen-2024](https://dfo.no/undersokelser/innbyggerundersokelsen-2024)



# Hvor effektiv og hvor stort er tjenestetilbudet i din kommune?

For Teknisk beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi (TBU) har Senter for økonomisk forskning (SØF) utarbeidet beregninger for effektiviteten i de kommunale tjenestene og produksjonsindekser.

Metoden som SØF har benyttet for beregninger for effektiviteten i de kommunale tjenestene, sier noe om den enkelte kommunes effektivitet i forhold til beste etablerte praksis.

Spesielle forhold knyttet til koronaepidemien i 2020 – 2022 kan påvirke forskjellen i målt effektivitet mellom kommuner og utviklingen i effektivitet over tid.

Beregningene viser både resultater for den enkelte kommune - effektivitetsanalyse og resultater for langet som helhet.

For de forskjellige tjenestene har man en rekke forskjellige innsatsfaktorer (ressurser) og produksjonsmål som inngår i analysen, og som har sammenheng med effektiviteten i tjenestene.

**Effektivitetsanalysen** gir et utgangspunkt for vurdering av effektivitet i kommunene samlet og i enkeltkommuner. For at den enkelte kommune skal få en riktig forståelse av potensialet for effektivisering i tjenesteproduksjonen, må egne vurderinger og andre tilnærminger komme i tillegg. Analysen kan skape

bevissthet om den produksjonen som skapes gitt bruken av ressurser.

**Produksjonsindeksen** er et samlemål for kommunenes tjenestetilbud basert på produksjonsindikatorer for utvalgte sektorer. Indeksen gir et bilde av hvordan nivået på tjenestene er i en kommune sammenlignet med andre kommuner.

Omfanget av tjenester kommunen yter har klar sammenheng med kommunens økonomiske rammebetingelser. Det er imidlertid forskjeller i tjenestebildet også mellom kommuner med om lag samme inntektsnivå.

Derfor er også nivået på kommunens inntektsnivå, og de økonomiske resultatene (netto driftsresultat) de siste tre årene vist sammen med produksjonsindeksen. ●



Dataene ned på kommunenivå er tilgjengelig på KDDs nettsider: [regjeringen.no/no/tema/kommuner-og-regioner/kommune-data/id2415955/](https://regjeringen.no/no/tema/kommuner-og-regioner/kommune-data/id2415955/)

## Utvalg foreslår ny lov for Riksrevisjonen

Riksrevisjonsutvalget har lagt fram sin utredning om Riksrevisjonens virksomhet og forslag til ny lov om Riksrevisjonen. Styrket uavhengighet og mer evaluering av Riksrevisjonens virksomhet, er viktige stikkord for rapporten.

Utvalget ble nedsatt av Stortinget våren 2021. Leder for utvalget har vært Signy Irene Vabo, professor i statsvitenskap ved Universitetet i Oslo. Mandatet innebar å gjennomgå Riksrevisjonens virksomhet for på det grunnlag å foreslå endringer i dagens lov om Riksrevisjonen.

Med utgangspunkt i dette mandatet har utvalget foreslått en ny lov om Riksrevisjonen samt foretatt en evaluering av Riksrevisjonens virksomhet.

### Tiltak for styrket uavhengighet

Utvalgsleder Signy Irene Vabo understreker at utvalget har lagt stor vekt på Riksrevisjonens uavhengighet. Riksrevisjonen skal være et kontrollorgan både for posisjonen og opposisjonen på Stortinget, og utvalget oppfatter reell uavhengighet som grunnleggende for allmennhetens tiltro til Riksrevisjonen.

Det er for eksempel forslag om å innskjerpe Stortingets adgang til å pålegge Riksrevisjonen å gjennomføre bestemte revisjoner i den nye loven, og det ⇒

anbefales å presisere at stortingspolitikere, regjeringsmedlemmer og øvrig politisk ledelse i departementene ikke kan ha verv som medlemmer av kollegiet.

### Lovbestemt med daglig leder

En viktig endring for å sikre Riksrevisjonens uavhengighet, er ifølge utvalgslederen også utvalgets forslag om å lovfeste at leder i Riksrevisjonens kollegium ikke lengre skal være daglig leder i Riksrevisjonen. Hun viser til at kollegiet oppnevnes av partiene på Stortinget. Endringen er derfor viktig for å understreke at politiske interesser ikke skal blandes med kontrollvirksomheten.

### Økt søkelys på effektiv måloppnåelse

Utvalget mener at dersom det er sider ved hvordan lovgivingen er utformet, og som står i veien for at forvaltningen kan nå målene satt av Stortinget, bør Riksrevisjonen gjøres oppmerksom på det. Utvalgslederen sier det krever en hårfin balansegang fra Riksrevisjonens side, for ikke å blande seg i hva som er politikk i valg av lovformuleringer og virkemidler.

Utvalget oppfatter at Riksrevisjonen har vært for forsiktige med å ta tak i spørsmålet om lovgivingen og andre virkemidler på en effektiv måte bidrar til å realisere Stortingets målsettinger.

Utgangspunktet for forvaltningsrevisjoner er i mange tilfeller forvaltningens forskrifter innenfor et gitt politikkområde, mens spørsmålet som kanskje heller bør reises, er om disse forskriftene tjener formålet, påpekes det. Utvalget foreslår derfor å presisere i loven at Riksrevisjonen har anledning til å revidere alle virkemidlene som er benyttet for å nå fastsatte mål.

### Mer evaluering av Riksrevisjonen

Utvalget foreslår at loven tar inn et krav til jevnlig ekstern evaluering. Det blir på samme måte som at Riksrevisjonen gjennom sine kontroller evaluerer forvaltningen for å bevare allmennhetens tillit.

Utvalget har som del av sitt arbeid evaluert erfaringer med Riksrevisjonens virksomhet som kontrollorgan for Stortinget – både blant medlemmer av Stortinget, av kontroll- og konstitusjonskomiteen og blant ansatte i ulike deler av forvaltningen. Utvalget har også evaluert i hvilken grad Riksrevisjonens virksomhet er innrettet slik at revisjonsoppgavene ivaretas på en god måte.

### Høy tillit

Resultatene viser at Riksrevisjonen nyter høy tillit blant politikerne, og innenfor forvaltningen vurderes Riksrevisjonens bidrag langt på vei som tilfredsstillende. Riksrevisjonen er gode på formidling, og det er på mange vis lagt til rette for åpenhet overfor allmenheten.

Når det gjelder Riksrevisjonens egen organisasjon, er resultatet mindre positivt. Riksrevisjonen har ikke hatt et helhetlig og tilfredsstillende system for intern kontroll og kvalitetssikring, og spesielt innen finansiell revisjon konkluderer utvalget at oppfølgingen ikke har vært god nok. Evalueringen påpeker også svakheter i planleggingen av kompetanse og mangel på systemer for kostnadsberegninger som grunnlag for effektiv drift.

Utvalgslederen viser til at utvalgets evaluering har fått fram ny informasjon som Riksrevisjonen allerede har tatt i bruk i det viktige forbedringsarbeidet som er igangsatt.

### Loven gjelder for alle

Det har vært vanlig i lovgivingen at regler som gjelder for forvaltningen, for eksempel regler om taushetsplikt og innsynsrett, er gjort gjeldende for Riksrevisjonen «så langt de passer». Det har også vært stilt spørsmål ved om «de kontrollerte skal kontrollere kontrolløren» – altså hvor langt tilsynsmyndigheter som Arbeidstilsynet og Datatilsynet kan gå overfor Riksrevisjonen i sine kontroller.

Utvalget oppfatter det som et grunnleggende prinsipp at regler som gjelder for offentlig forvaltning også skal gjelde for Riksrevisjonen. Utvalget har gjort en kritisk gjennomgang av aktuelle bestemmelser og foreslår unntak og tilpasninger bare der det er vel begrunnet og nødvendig for at Riksrevisjonen skal kunne ivareta sin kontrollfunksjon. At denne typen regler gjelder for alle, er avgjørende for å opprettholde den generelle tilliten i befolkningen, som alle offentlige organisasjoner er avhengig av.

### Utvalgets sammensetning

Det er 20 år siden riksrevisjonsloven sist gjennomgikk en revisjon. Lovforslaget tar hensyn til utviklingen i styring og organisering i offentlig sektor, den teknologiske utviklingen og en stadig mer utfordrende sikkerhetssituasjon – som har utviklet seg samtidig med tiltakende forventninger om åpenhet og innsyn.

Utvalget har bestått av ni medlemmer. Fire av disse er tidligere eller nåværende stortingsrepresentanter. De fem andre, med leder Signy Irene Vabo i spissen, har annen bakgrunn. Frøystein Gjesdal fratradte som leder for utvalget 1. august 2023 grunnet sykdom. ●



Dokument 19 (2023–2024) Rapport til Stortingets presidentskap fra utvalget til å utrede Riksrevisjonens virksomhet kan fritt lastes ned fra Stortingets nettsider:

[stortinget.no/no/Saker-og-publikasjoner/Publikasjoner/Dokumentserien/2023-2024/dok19-202324/](https://stortinget.no/no/Saker-og-publikasjoner/Publikasjoner/Dokumentserien/2023-2024/dok19-202324/)



## ROGALAND REVISJON IKS

**Esrom Biniam** (23) begynte 2. oktober 2023 som regnskapsrevisor. Esrom leverer sin bachelor i økonomi og administrasjon fra BI Stavanger til sommeren.



**Maria Gabriela Ivanovici** (57) begynte 2. oktober 2023 som regnskapsrevisor. Maria har bachelor i regnskap og revisjon fra Universitetet i Stavanger, og hun har lang erfaring innen regnskap og revisjon.



**Karina Blix Søvik** (44) begynte 2. oktober 2023 som regnskapsrevisor. Karina har master i økonomi og bachelor i revisjonsfaget.



## ROMERIKE REVISJON IKS

**Latifa Rafiq Ali** startet som finansiell revisor 2. januar 2024. Hun har en master i regnskap og revisjon fra USN og kommer fra stilling som regnskapsfører i privat sektor.



## ÅRETS KOMMUNALØKONOM 2023

Vi gratulerer **Åge Sandsengen** som årets kommunaløkonom 2023. Prisen ble delt ut for 22. gang, og det er NKK som utpeker kandidaten, i konsultasjon med Sticos. Av andre kjente «NKRF-navn» som tidligere har mottatt denne prisen, kan vi nevne Leidulf Skarbø, Knut Erik Lie, Ingvar Linde og Øyvind Sunde.



Åge har arbeidet med kommuneøkonomi gjennom en årrekke, først som revisor og deretter som kommunalsjef i Nord-Aurdal kommune. Han er og har vært engasjert i utviklingsarbeid og opplæringsaktiviteter over en lang periode både i regi av NKRF og NKK og i Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (GKRS).

Åge ble svært overrasket under utdelingen i forbindelse med NKKs landsmøte 2023, men i våre øyne var dette svært fortjent!

### Kontroll & revisjon utgis av:

NKRF – kontroll og revisjon i kommunene  
Postboks 1417 Vika,  
0115 Oslo  
Tlf.: 23 23 97 00

**E-post:** post@nkrf.no

www.nkrf.no  
www.twitter.com/nkrf  
www.twitter.com/kommunerevisor1  
www.facebook.com/nkrf.no

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

### Ansvarlig redaktør:

Styreleder Per Olav Nilsen

### kontroll & revisjon kommer ut seks ganger i året:

2.1., 1.3., 2.5., 1.7., 2.9. og 1.11  
Frist for innsending av stoff til NKRF er som hovedregel den 5. i måneden forut for utgivelse.

### Abonnementspris:

Kr 525 pr. år

### Forasidebilde:

Foto: Knut Erik Lie

### Annonsepriser:

1/1-side bakside kr 6 250  
1/1-side andre sider kr 5 700  
3/4-side kr 5 050  
1/2-side kr 4 400  
1/4-side kr 3 250  
1/8-side kr 1 950  
Prisene er ekskl. mva.  
Rabatt vurderes ved flere innrykk.  
Andre annonseformat etter forhandlinger.

**Opplag:** 1600  
ISSN 2703-9692



Foto som ikke er merket med rettighetshavere eies av NKRF.

Skann QR-koden og få kontroll & revisjon direkte på smarttelefon eller nettbrett.



Grafisk design og trykk:  
Merkur Grafisk AS

Returadresse:  
NKRF  
Postboks 1417 Vika  
0115 Oslo

# NKRF fagkonferanse 2024

# Velkommen til fagkonferansen! 2024

Radisson Blu Caledonien Hotel, Kristiansand 12–13 juni



– på vakt for  
*felleskapets  
verdier*

  
– kontroll og revisjon i kommunene