

Notat

Forskning på internkontroll, revisjon og kontrollutvalg i kommunene

Signy Irene Vabo

19. mars 2009

(med revisjon av 13. juli 2009)

Innhold

Forskning på internkontroll, revisjon og kontrollutvalg i kommunene	1
Innhold	1
Det tematiske utgangspunktet	2
Leserveiledning	3
Metode – fremgangsmåte	3
Kilder for informasjon	3
Avgrensinger	4
Generelle inntrykk fra litteratursøkene	5
Forskningsbidragene – oversikt og innhold	6
Liste over forskningsbidragene	6
Kort omtale av de foreliggende forskningsbidragene	9
Bidrag i "grå" tidsskrift – oversikt og innhold	28
Liste over nyere bidrag i "grå" tidsskrift	28
Kort omtale av bidragene i "grå" tidsskrift	28
Oppsummering – foreliggende forskning omkring de temaene som inngår i arbeidsgruppens mandat	30

Det tematiske utgangspunktet

Dette arbeidet tar utgangspunkt i mandatet for arbeidsgruppen som skal foreslå tiltak for å styrke egenkontrollen i kommuner og fylkeskommuner (heretter omtalt som kommuner om ikke annet er spesifisert). Ideen er at det er de aktørene og de temaene som arbeidsgruppen er bedt om å forholde seg til som bør styre gruppens søken etter kunnskap – også forskningsbasert kunnskap.

I mandatet er det tre typer av aktører med tilhørende kontrolloppgaver og systemer som omtales i forbindelse med kommunal egenkontroll:

- *Internkontrollen* som er administrasjonssjefens ansvar.
- *Revisjonen* som er en uavhengig kontrollinstans.
- *Kontrollutvalget* som er politisk nedsatt.

Tanken fra lovgivers side (se for eksempel Ot.prp. nr. 17 (2008–2009), side 20) er at det prinsipielt føres to ulike typer kontroll og tilsyn – eller egenkontroll – i kommunene. *Internkontrollen* er den type kontroll og tilsyn som er administrasjonssjefens ansvar, og som bør være integrert i styrings- og lederansvaret i alle ledd av virksomheten. Den andre typen kontroll utføres av *kontrollutvalget*, gjennom arbeidet blant annet i revisjonen og sekretariatet (regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll). Revisjonen er i prinsippet uavhengig av administrasjonssjefen og har vel også i noen grad en selvstendig posisjon – men er samtidig utøvende organ for kontrollutvalget. Begge linjene for kontroll møtes i kommunestyret som øverste ansvarlige organ – og inngår som deler i kommunestyrets tilsynsansvar (kommunelovens § 76).

I mandatet er det videre valgt ut en rekke temaer som arbeidsgruppen spesifikt er bedt om å vurdere. Disse er:

1. Samspillet mellom administrasjonssjefens arbeid med internkontroll og arbeidet i revisjonen og kontrollutvalget (pkt. 4 i mandatet).
2. Forholdet mellom regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon (pkt. 5 i mandatet).
3. Bruk og utbytte av selskapskontroll (pkt. 6 i mandatet).
4. Helhetlig internkontroll (pkt. 7 i mandatet, og her bes vi eksplisitt benytte foreliggende rapport fra Agenda som utgangspunkt).
5. Internkontrollsystem når det gjelder anskaffelser (pkt. 7 i mandatet).
6. Konsekvenser av ulike politiske flertall i kontrollutvalget og retten til å instruere revisor (pkt. 8 i mandatet).
7. Muligheten revisor har til å ta opp spørsmål med fylkesmannen og andre statlige organ, inkludert følgene av taushetsplikten (pkt. 10 i mandatet).
8. Kontrollutvalgets og revisors rolle når det gjelder kommunens finansforvaltning (pkt. 10 i mandatet).
9. Revisors mulighet til på egen hånd å iverksette kontrolltiltak (pkt. 10 i mandatet).

Selv om jeg har gått bredt ut når det gjelder typer av kontrollaktivitet og aktører involvert i denne, så bidrar denne listen til å redusere omfanget av hva som er aktuelle

forskningsresultater for gruppen. Det er kunnskap om disse emnene som i hovedsak vil bli viet oppmerksomhet nedenfor.

Leserveiledning

Dersom du er interessert i konklusjonene, kan du starte lesningen under overskriften "Oppsummering – foreliggende forskning omkring de temaene som inngår i arbeidsgruppens mandat".

I det videre redegjøres det først for metoden eller framgangsmåten i kartleggingen av forskningsbidrag. Deretter gis det oversikt over funnene med korte omtaler av det enkelte bidraget.

Metode – fremgangsmåte

Kilder for informasjon

Med utgangspunkt i den listen over aktuelle forskningsbidrag som sekretariatet samlet i sin utsendelse den 16. desember 2008 ble alle utvalgets medlemmer bedt om å melde tilbake eventuelle ytterligere bidrag de hadde kjennskap til innen mandag 19. januar. Sekretariatet fikk ingen tilbakemeldinger innen fristen, men noen innspill ble gitt på møtet i arbeidsgruppen 6. februar 2009 og i etterkant av dette. I et forsøk å få en så god oversikt som mulig over eventuelle andre forskningsbaserte bidrag har jeg gjort nettbaserte søk på hjemmesidene til en rekke forskningsinstitusjoner og i databaser over bøker og tidsskrifter.

Jeg har søkt på hjemmesidene til følgende forskningsinstitusjoner – på stikkordene internkontroll, kvalitetskontroll/kvalitetssikring, revisjon, kontrollutvalg:

- Arbeidsforskningsinstituttet
- NIBR
- Rokkansenteret
- Iris (tidligere Rogalandsforskning)
- Nordlandsforskning
- Telemarksforskning (Bø og Notodden)
- Østlandsforskning
- Agderforskning
- SNF Samfunns- og næringslivsforskning
- Econ
- KS/Kommuneforlaget

Jeg har gjort nettbaserte søk – på stikkordene (kommunal) internkontroll, (kommunal) revisjon, kontrollutvalg – i bibliotekdatabasene BIBSYS som inneholder bøker i alle norske bibliotek og en rekke tilkoblede elektroniske databaser, i NORART som inneholder referanser til 450 utvalgte norske og nordiske tidsskrifter og årbøker fra alle vesentlige fagområder og i idunn.no som er Norges nasjonale base for fagtidsskrifter, med mer enn 40 tidsskrifter fra Universitetsforlaget, Gyldendal Akademisk, Samlaget og Aschehoug. Tidsskriftdatabasene inkluderer såkalte "grå" tidsskrift som publiserer mer populærvitenskapelige bidrag, og ikke fagfelleverderte forskningsbidrag. Noen slike er inkludert i oversikten. Jeg har også gjort søk – på stikkordene internkontroll kommune, revisjon kommune, kontrollutvalg kommune – i Google Scholar som gir omfattende muligheter for å nå vitenskapelig litteratur. Disse søkene resulterte også i treff på noen studentarbeider. Studentarbeider er imidlertid ikke kvalitetssikret og er derfor ikke inkludert i oversikten.¹

Avgrensinger

Oppdraget går ut på å kartlegge tilgjengelig forskningsbasert kunnskap om internkontroll, revisjon og kontrollutvalg både i kommuner og fylkeskommuner. Det innebærer at bidrag som omhandler temaet, men som ikke bidrar med empiriske undersøkelser ikke er inkludert i oversikten.² Det innebærer at publikasjoner som omhandler ekstern kontroll – altså statens kontrollvirksomhet overfor kommunene – ikke er med i oversikten. Det innebærer også at bidrag som omhandler de aktuelle temaene i staten eller i private virksomheter ikke er inkludert.³

Stikkordene internkontroll, kvalitetskontroll/kvalitetssikring, revisjon og kontrollutvalg, som har vært utgangspunkt for de systematiske søkene, avgrenser oversikten til publikasjoner som enten har disse i overskriften eller som ett av de selvvalgte emneordene. Med det er det kun forskningsbidrag som aktivt har forholdt seg til disse temaene som er inkludert i oversikten. Dette avgrenser søket og kan selvsagt innebære

¹ En mastergradsoppgave i rettsvitenskap avlagt våren 2008 ved Universitetet i Bergen, Juridisk fakultet (kandidat 152544), synes imidlertid meget relevant, med tittelen: Kontrollutvalgets rolle i kommuner og fylkeskommuner. Her drøftes rettsreglene rundt kontrollutvalgets uavhengighet.

² Et eksempel her er boken til Bråthen, Frydenberg og Rogndokken (2007): Tilsyn og revisjon i kommunal sektor. Oslo: Norges kommunerevisorforbund, som gir en verdifull oversikt over lovverket på området – men som ikke undersøker praksis i kommunene. Et annet eksempel er Rettedalsutvalgets utredning Etikk, tilsyn og kontroll i kommuner og fylkeskommuner (1991). Oslo: Kommunenes sentralforbund som blant annet omhandler kontrollutvalgets rolle (denne er dessuten rimelig gammel i forhold til problematikken slik den ser ut i dag).

³ Et eksempel her er rapporten til Anne Marie Berg, Hanne Heen og Svein Hovde (2002): Kvalitetsbyråkratiet – mellom autonomi og kontroll. Oslo: Arbeidsforskningsinstituttet. Denne omhandler Aetat, Skatteetaten og Trygdeetaten. Et annet eksempel her er en pågående og omfattende evaluering av Nasjonalt kvalitetsvurderingssystem i grunnopplæringen, som er et todelt prosjektet – hvor del 1 omfatter kvalitetsvurderingssystemet for grunnopplæringen i skole, og del 2 kvalitetsvurderingssystemet for fag- og yrkesopplæring i bedrift. Undersøkelsen gjennomføres på oppdrag fra Utdanningsdirektoratet i perioden 2005 – 2009, og i samarbeid mellom Danmarks Pædagogiske Universitet, Universitetet i Agder og AFI. Et annet eksempel er at SSØ sies å ha en empirisk rapport på gang om internkontroll/risikostyring i staten.

at enkelte bidrag som kunne ha kastet lys over problematikken (men som ikke aktivt har forholdt seg til våre tre stikkord) er utelatt. På oppfordring fra arbeidsgruppen har jeg imidlertid også søkt på intern kontroll på BIBSYS, NOART, idunn.no og Google Scholar, men uten å finne flere bidrag som rapporterer om forskning direkte på kommunesektoren.⁴ De mest sentrale norskspråklige publikasjonene på området burde imidlertid være med.

Jeg har ikke gjort systematiske søk ved alle landets Universiteter og Høgskoler, da det er vanskelig å finne fram til forskningsmiljøene og spesifisere søk i litteraturen her. Frie søk på disse institusjonenes hjemmesider blir generelle og dermed for omfattende. De henviser dessuten gjerne til de generelle databasene når det gjelder publisering, slik at det som her er publisert i prinsippet bør være fanget opp gjennom de gjennomførte søkene på BIBSYS og Google Scholar.

Resultatmåling, som i noen grad vil være en forutsetning for kontroll, er ikke med som stikkord for søkene. IPLOS-problematikk, kunnskap om effektiviseringsnettverkene og utfordringene knyttet til det å måle i offentlig sektor er dermed ikke dekket i oversikten.

Innsyn som del av kontrollen er heller ikke med som stikkord for søk. Det er kun den systembaserte kontrollen som er inkludert, mens den lokale og regionale "selvkontrollen" som for eksempel stedlige media står for ikke er omfattet av begrepene i arbeidsgruppens mandat – og heller ikke i litteratursøkene.

Generelle inntrykk fra litteratursøkene

Det er først og fremst utredninger og evalueringer som foreligger på området, og i mindre grad "uavhengig" forskning.

Internkontroll gir flest treff på 1990-tallet – jeg finner få publikasjoner fra 2000 og fremover. Internkontroll ble i sin tid knyttet til kvalitetsarbeid i offentlig sektor. KS ga rundt 2000 ut en del hefter om internkontroll (ikke inkludert i oversikten). Det finnes flest bidrag knyttet til internkontroll av arbeidsmiljø generelt (HMS) og til kontinentalsokkelen og/eller oljevirkosomheten (Preben Lindøe, IRIS eller Arbeidsforskningsinstituttet). Det finnes også en del sektorspesifikke veiledninger i internkontroll (HMS, sosial og helse, alkoholloven etc.) fra departementene.

⁴ I BIBSYS får jeg 111 treff, hvorav noen få fra de siste 10 årene handler om kommunal sektor – men dette er studentoppgaver. I NORART får jeg 11 treff, hvor de som tematisk kunne være aktuelle (handler om revisjon og internkontroll) er over 20 år gamle. På idunn.no får jeg 344 treff, men en rask gjennomgang av et utvalg av disse viser at disse handler om veldig mange forskjellige saker – så her er søket tydelig for vidt. På Google Scholar får jeg 30 000 treff (883 på "internkontroll"), hvilket igjen indikerer at søket er for vidt (og antallet publikasjoner er så stort at det er umulig å forholde seg til). Et nytt forsøk med "intern kontroll kommune" gir på samme måte u håndterlige 56 800 treff og "intern kontroll kommunal" gir 13 000 treff.

Kommunal revisjon har fått noe oppmerksomhet i faglitteraturen etter at det ble mulig å konkurransetsette denne – men det er prosessen med konkurransetsetting mer enn revisjonens funksjon som sådan som står i fokus i disse bidragene. Kontrollutvalgene har fått noe forskningsmessig oppmerksomhet etter at de ble innført fra 1993. Og når det gjelder selskapsorganisering så er dette, som en ny problematikk, typisk gitt oppmerksomhet i de evalueringer som finnes av selskapsorganisering i kommunene.

Forskningsbidragene – oversikt og innhold

Hensikten i det videre er å gi en samlet oversikt over de forskningsbidragene som er identifisert, og hva de i korthet handler om. Jeg har valgt å legge størst vekt på å gi en oversikt over de temaene som berøres, og redegjør i mindre grad for de konkrete funnene – da dette fort krever detaljerte beskrivelser som er plasskrevende og kan bidra negativt i forhold til å gi oversikt⁵.

I tillegg til det som er klassifisert som forskningsbidrag har jeg også inkludert noen artikler fra den såkalte "grå" faglitteraturen – som ikke nødvendigvis er forskningsbaserte, men som likevel kan gi arbeidsgruppen informasjon om aktuelle fagdebatter. Det redegjøres for disse under egne overskrifter.

Helt sist i denne oversikten er også referert til noen nettsteder med mulig relevant informasjon, men som jeg ikke har redegjort for innholdet i eller trukket videre inn i diskusjonene.

Liste over forskningsbidragene

Publikasjonen er ordnet etter år, med de nyeste publikasjonene først. Innenfor hvert år er publikasjonene ordnet etter alfabetet.

Sintef og PriceWaterhouseCoopers. 2009. Forskningsbasert evaluering av konkurransetsetting av kommunale revisjonstjenester, samt kravet til at kontrollutvalgene skal ha et eget sekretariat. Oslo: Sintef og PriceWaterhouseCoopers.

Agenda. 2008. Internkontroll i norske kommuner. Status og utviklingsbehov. Oslo: Agenda.

Brandtzæg, Bent Aslak, Terje Kili og Ailin Aastvedt. 2008. Eierskap. Behov og muligheter for politisk styring av selskaper og samarbeid i kommunene. Arbeidsrapport nr. 7 2008. Bø: Telemarksforskning.

⁵ En slik gjennomgang ville dessuten ha vært for arbeidskrevende i forhold til den tiden jeg har hatt anledning til å benytte på notatet.

Firstventura. 2008. Kartlegging av statlige, fylkeskommunale og kommunale virksomheter – brudd på anskaffelsesregelverket og mulige årsaker til disse bruddene. Oslo: Firstventura AS.

Hovik, Sissel og Inger Marie Stigen. 2008. Kommunal organisering 2008. Redegjørelse for kommunal- og regionaldepartementets organisasjonsdatabase. NIBR-rapport 2008:20. Oslo: Norsk institutt for by- og regionforskning.

Ringkjøb, Hans-Erik, Jacob Aars og Signy Irene Vabo. 2008. Lokalt folkestyre AS. Eierskap og styringsroller i kommunale selskap. Rapport 1-2008. Bergen: Rokkansenteret.

Aastvedt, Ailin og Bent Aslak Brandtzæg. 2008. Bidrag til forbedring? En evaluering av Revisjon Midt-Norge IKS. Arbeidsrapport 16 2008. Bø: Telemarksforskning.

Gjertsen, Arild og Knut Martinussen. 2007. Kommunale kontrollutvalg. Uavhengighet eller flertallsdiktatur? NF-rapport nr. 4/2007. Bodø: Nordlandsforskning.

Lunder, Jan og Vibeke Resch-Knudsen. 2007. Evaluering av kontroll og tilsynsordningene i Sogn og Fjordane. KS-K Rapport. Oslo: KS-Konsulent.

Vabø, Mia. 2007. Organisering for velferd. Hjemmetjenesten i en styringsideologisk brytningstid. NOVA-rapport 22/07. Avhandling for dr. philos. graden, Dett samfunnsvitenskapelige fakultet, Universitetet i Oslo. Oslo: Norsk institutt for forskning om oppvekst, velferd og aldring.

Sunnevåg, Kjell J. og Tom Eldegard. 2006. Konkurransetsetting av fylkeskommunal revisjon. Regelverk, generelle vurderinger og erfaringer. Bergen: Samfunns- og næringslivsforskning AS.

Gjertsen, Arild og Knut Martinussen. 2006. Styring og kontroll av selskaper og foretak. NF-rapport nr. 18/2006. Bodø: Nordlandsforskning.

Econ Analyse. 2005. Kommunestyrets tilsyns- og kontrollfunksjon i en kommunal parlamentarisk styringsform. Rapport 2005-009. Oslo: Econ Analyse AS.

Johnsen, Åge. 2004. "Styringsutfordringer ved konkurransetsetting av kommunal revisjon", i Johnsen, Åge, Ingun Sletnes og Signy Irene Vabo (red.): *Konkurransetsetting i kommunene*. Oslo: Abstrakt forlag.⁶

⁶ Dette er en oppsummering av Nfr-prosjektet "Konkurransetsetting av kommunal revisjon", gjennomført ved Agderforskning i perioden 1998 – 2002 med Åge Johnsen som prosjektleder.

Monkerud, Lars og Rune Sørensen. 2004. "Hvorfor konkurranseutsette? En analyse av renovasjonstjenesten i Norge", i Johnsen, Åge, Ingun Sletnes og Signy Irene Vabo (red.): *Konkurranseutsetting i kommunene*. Oslo: Abstrakt forlag.

Johnsen, Åge. 2003. Forvaltningsrevisjonen i politikken: Kommunerevisjonens roller i det norske demokratiske systemet, *Norsk Statsvitenskapelig tidsskrift*, 19 (3): 412-441.⁷

Vabø, Mia. 2002. Kvalitetsstyring og kvalitetsstrev. Nye styringsambisjoner i hjemmetjenesten. NOVA-rapport 18/02. Oslo: Norsk institutt for forskning om oppvekst, velferd og aldring.

Hannerød, Arvid M. og Rolf Kalvø. 2000. *Tilsyn og kontroll i kommuner og fylkeskommuner*. Oslo: Kommuneforlaget.⁸

Opedal, Ståle. 2000. Kommunerevisjonen i Rogaland – status og vegvalg for fremtiden. RF-2000/289. Stavanger: Rogalandsforskning.

Opedal, Ståle og Helge Strand Østtveiten. 2000. "Full kontroll?" En studie av kontroll- og tilsynsordningene i kommuner og fylkeskommuner. NIBR-rapport 2000:10. Oslo: Norsk institutt for by- og regionforskning.

Lindøe, Preben H. 1996. *Kvalitetssikring og internkontroll*. Oslo: adNotam Gyldendal.⁹

Skaar, Solveig (red.). 1994. Internkontroll – ørkenvandring eller veien til det forjettede land? Trondheim: SINTEF IFIM.

⁷ Fra samme prosjekt som Johnsen (2004).

⁸ I tillegg kommer en upublisert rapport som redegjør for datagrunnlaget for de empiriske funn som gjengis i boken: Kalvø, Rolf, Arvid M. Hannerød og Melvin Tornes: *Kontrollutvalgene i Kommune-Norge. Undersøkelse om kontrollutvalg. Erfaringer med den nye kontroll- og tilsynsordningen i kommunene*. Bergen, 08.08.1999.

⁹ Preben Lindøe har skrevet en rekke bidrag innenfor temaet internkontroll, og det foreligger en rekke arbeidsnotater fra Rogalandsforskning (nå: Iris) fra starten av 1990-årene som omhandler ulike sider ved dette – men på et generelt grunnlag og like gjerne knyttet til privat som til offentlig virksomhet. Et eksempel er Arbeidsnotat RF 42/92 om Internkontroll og total kvalitet (1992), et annet eksempel er Arbeidsnotat RF-05/003 om Kvalitetsledelse og internkontroll (1995) og et tredje er arbeidsnotat RF-95/279 om Byråkratisering og selvregulering. Dette siste tar opp problematikken som går på kravene om at små- og mellomstore bedrifter skal ivareta myndigheters og kunders krav til systemer for kvalitetssikring og internkontroll. Notatet utvikler og drøfter hvordan slike krav kan stå i motsetning både til organisasjonsstruktur og arbeidsform i små bedrifter. Det konkluderes med at krav til kvalitets- og internkontrollsystemer, som er dårlig underbygget og dårlig kommunisert til virksomhetene, kan bidra til en unødig byråkratisering av det prinsippet om selvregulering som er innebygget i kvalitetssikring og internkontroll. Dette illustrerer altså at diskusjonene her er meget relevante også for offentlig sektor, men publikasjonen forholder seg ikke direkte til offentlig sektor.

Lindøe, Preben Hempel. 1992. Internkontroll – krysspress mellom byråkratisk kontroll og aktiv medvirkning. Doktor Ingeniøravhandling 1992:67. Trondheim: Universitetet i Trondheim/Norges Tekniske Høgskole.

Kort omtale av de foreliggende forskningsbidragene

Publikasjonen er ordnet etter år, med de nyeste publikasjonene først. Innenfor hvert år er publikasjonene ordnet etter alfabetet.

Sintef og PriceWaterhouseCoopers (2009) har, på oppdrag fra Norges forskningsråd (men initiert av KRD) gjennomført en evaluering av ressursmessige og kvalitetsmessige konsekvenser av reformen i kommunal revisjon, hvor det fra 2004 ble åpnet for konkurranseutsetting av kommunale revisjonstjenester. Som en følge av at kontrollutvalgets bestillerfunksjon ble styrket i samme reform, og at kommunestyret ble pålagt å tilføre kontrollutvalget tilfredsstillende sekretariatsbistand, undersøkes også om kontrollutvalgets rolle er blitt styrket. I tillegg er ambisjonen å fokusere på spenningsforholdet mellom revisjonens uavhengighet og behovet for læring.

Evalueringen bygger på data fra en forstudie i 2006, men hvor hovedprosjektet er gjennomført i perioden 2007 – 2009. I forstudien ble relevante dokumenter i forbindelse med etableringen av de 52 interkommunale revisjonsenhetene og i kommuner som har valgt å konkurranseutsette tjenestene. Disse danner utgangspunkt for det strategiske utvalget av kommuner for videre undersøkelse. Det er valgt tre av de seks kommunene som har valgt å utføre revisjonen i egen regi, fire av de fem kommunene som er tilknyttet en kommunerevisjon (92 % av kommune har valgt interkommunale løsninger) og fire kommuner som kjøper private tjenester (6 % av kommunene har valgt slike løsninger). I de utvalgte kommunene ble kommunenes erfaringer kartlagt i semistrukturerte intervju med ordfører, rådmann, leder av kontrollutvalget og ansatte ved de respektive revisjonsenheter. I tillegg er det gjennomført telefonintervju med ordførere, rådmenn, ledere for kontrollutvalg og kommunerevisorer som har en forbindelse til konkurranseutsetting av revisjonstjenester (inntil 280 personer). Respondentene er valgt i forhold til type organisering av revisjonstjenesten, hvor "så mange som mulig" av respondentene i kommuner med kommunal revisjon og kommuner med revisjonstjenester i kommunal regi er intervjuet (inntil 40 personer i hver kategori), mens det blant de interkommunale samarbeidene (i 410 kommuner) er valgt 50 respondenter i hver av de fire intervjugruppene. Hvor mange som faktisk er intervjuet, og hvordan disse fordeler seg på revisjonsløsninger og respondentgrupper er ikke angitt.

De hovedfunn som rapporteres er:

- 92 % av kommunene har organisert revisjonstjenesten i interkommunale samarbeid, 6 % kjøper tjenester i det private markedet (5 ulike leverandører) og 2 % (7 kommuner) gjennomfører revisjon i egen regi.
- Konkurranseutsetting innebærer økt grad av spesifisering og kontraktsstyring.

- Kostnadsbesparelse har vært viktig motiv for valg av løsning, men i sammenheng med ønske om å skape en mer rasjonell, robust og kompetent tilgang på revisjonstjeneste for kommunen. Beslutningene om å endre organisasjonsform har vært lite kontroversielt.
- Troen på at reformen har ført til lavere kostnader er størst blant respondentene i kommuner som har valgt å konkurransesutsette (58%), og svakest blant respondentene i kommuner med interkommunale løsninger (33 %). Det er registrert lav bevissthet omkring ressursbruken på revisjon generelt.
- De spurte oppfatter at kvaliteten på tjenestene som følge av organisasjonsendring (både private løsninger og interkommunal revisjon) har økt. Begrunnelsen spesielt i små kommuner for å inngå i større enheter/kjøpe tjenester i markedet er at små enheter er kompetansemessig sårbare.
- Interessen for revisjon synes lav, men bevissthet om innhold og kvalitet synes å ha økt med reformen(e). Interessen for å sitte i kontrollutvalget ser ut til å ha økt over tid (med referanse til tidligere rapporter), men er fortsatt begrenset – i alle fall sammenlignet med det å sitte i en fagkomite/utvalg. Det er stor enighet om at kontrollutvalget ikke benyttes for politiske omkamper. Sekretariatsfunksjonen er organisert på svært ulike måter. Reformen har styrket kontrollutvalget, spesielt ordningen med eget sekretariat.
- Opplevd læring varierer (for eksempel av forvaltningsrevisjonsprosjekt), og synes mer avhengig av individuelle faktorer og bevissthet rundt innhold og kvalitet fra kommunens side, enn måten revisjonen er organisert på.
- Forskjellen mellom revisors rolle i forhold til kommunene og aksjeselskap, spesielt knyttet til sertifiseringsordninger og tilsyn med revisor, påpekes – og foreslås videre utredet.

Agenda (2008) har gjennomført en undersøkelse om internkontroll i norske kommuner på oppdrag fra Kommunal- og regionaldepartementet. Målet har vært å skaffe oversikt over kommunenes praktisering av § 23.2 i kommuneloven – om administrasjonssjefens ansvar for forsvarlig saksutredning, iverksetting av politiske vedtak, overholdelse av lover, forskrifter og overordnede instruksjoner samt betryggende kontroll. Data omfatter intervju med rådmenn i 43 kommuner, casestudier i sju kommuner og et seminar med representanter fra kommunene, KRD og KS.

Når det gjelder kommunenes forståelse og praktiseringen av § 23.2 i kommuneloven (Agenda 2008:18–24) så viser intervjuene med rådmennene at deres fortolkning av paragrafen er ulike. En ekstrem tolkning er at det må eksistere et altomfattende rapporteringssystem som gir rådmannen full kontroll, mens kravet på den helt andre siden oppfattes som et spørsmål om rekruttering av de rette lederne som følger opp i et desentralisert system. I et desentralisert system – som i to-nivå-modellen – vektlegges betydningen av en klar ansvarsdeling gjennom et tydelig delegasjonsreglement. Tilnærmingen til begrepet ”betryggende kontroll” er ulik i case-kommunene – noen

kommuner har fokus på rutiner, noen på overordnede perspektiver med forankring av ansvar og noen på et helhetlig perspektiv.

Videre problematiseres relasjonen mellom "betryggende kontroll" og lovverkets krav til internkontroll. Dette er ikke det samme, i den forstand at betryggende kontroll er mer omfattende enn lovverkets krav om internkontroll. Det vises til et behov fra lovgivers side for å definere hva som er "betryggende kontroll".

Det vises til en liste over de mest sentrale bestemmelsene om internkontroll i kommunene – men listen er ikke uttømmende. Det vises også til en lang rekke eksempler på lover og forskrifter som underbygger de sentrale bestemmelsene om internkontroll. Det finnes ingen total oversikt over hva som gjelder for kommunene (ei heller fylkeskommunene, kan vi anta).

Når det gjelder kommunens forståelse og tilnærming til utviklingen av internkontrollsystemer (Agenda 2008:25–28) oppgir rådmennene i alle de kommunene som omfattes av undersøkelsen at internkontroll knyttet til Helse, miljø og sikkerhet (HMS) var på plass. I form av kvalitetssystemer eller saksbehandlingssystemer finnes det også internkontrollaktiviteter på sektorområdene – for eksempel pleie- og omsorg, skole, teknisk.

De kommunene med mer helhetlige systemer har knyttet disse opp mot sektorovergripende forhold, for eksempel (i tillegg til HMS) styringssystem, personalreglement eller etisk regelverk. Noen har etablert helhetlige styrings- og rapporteringssystemer for eksempel i form av kvalitetssystemer gjerne kombinert med balansert målstyring. I flere av kommunene har innføring av systemene medført organisatoriske endringer – for eksempel stilling som controller, etablering av internrevisjon, innkjøpsteam eller varslingsystem. Få kommuner har hel-elektroniske systemer – men jo mer omfattende system som er innført, i jo større grad er det elektronisk basert. Få kommuner har tatt internkontroll med som eksplisitt del av kommunens organisasjonsutvikling.

De hovedutfordringene Agenda (2008:29–31) trekker fram når det gjelder utviklingen av internkontrollsystemer er å få kommuneansatte til å se internkontroll og avviksfokus som positive redskap for forbedring, å dokumentere et relativt godt udokumentert system for internkontroll, å være sikker på at systemene har reell bruksverdi og å finne indikatorer som er gode uttrykk for tjenestekvalitet.

Når det gjelder forholdet mellom de ulike bestemmelsene om internkontroll i kommuneloven og særlovene viser Agenda (2008:31–32) til at det i sektorovergripende og sektorspesifikke internkontrollsystemer kan fokuseres på samme konkrete forhold med litt ulike perspektiver. Forskriftene kan forvaltes av ulike tilsyn, med noe ulike tilnærminger. Fylkesmannens samordningsfunksjon ser i noen grad ut til å fungere, men flere av rådmennene viser til utfordringer med ulike vinklinger og fortolkninger. Spesielt

mindre kommuner opplever omfanget av rapporter/kontroll som en belastning. Større kommuner, og de med helhetlige styringssystemer, legger inn behovet for rapportering i disse og opplever dette som et mindre problem.

Agenda (2008:32) rapporterer også om økt oppmerksomhet om vern mot avvik og misligheter på den måten at kommunene rapporterer om iverksetting av ulike tiltak – så som skjerpet avviksrapportering, innskjerping av anvisnings- og fullmaktsstrukturen, varslingsregelverk, etablering av innkjøpsteam og videreutvikling av økonomireglement.

Avslutningsvis angir Agenda (2008:33–40) en vei videre når det gjelder departements arbeid med internkontroll hvor spesielt COSO-modellen for risiko og sårbarhetsvurdering trekkes fram som fordelaktig. Som vedlegg i rapporten følger også beskrivelser av internkontroll i de sju case-kommunene.

Brandtzæg, Kili og Aastvedt (2008) har gjennomført en undersøkelse om kommunalt eierskap, herunder politisk styring av selskaper og samarbeid i kommunene, på oppdrag fra KS FoU. Målsettingen har vært å gi kommunene et diskusjonsgrunnlag for å sette eierskap på dagsorden, bedre grunnlag for eierskapsdebatten og utforming av eierskapsmeldinger og eierstrategier og bedre grunnlag for å utvikle styringsverktøy. Rapporten er basert på nyere undersøkelser og utredninger med relevans for temaet – dels på forskningsrapporter, men like mye på eksisterende veiledere, juridiske betraktninger eller offisielle dokumenter som ikke i utgangspunktet er forskningsbaserte. I tillegg er det inneholdt informasjon fra fire case-kommuner som har utarbeidet eierskapsmelding (Bergen, Sørumsund, Sandnes og Stavanger), men hvor omfanget av informasjoninnhentingen ikke er spesifisert. Og det refereres fra en spørreundersøkelse til alle landets rådmenn i 2007, i regi av KS (svarprosent 50).

Rapporten gir følgende anbefalinger for å lykkes i prosessen med å utforme eierskapsmeldinger:

1. Sørg for god forankring av prosessen
2. Bruk god tid
3. Sørg for nødvendig kompetanse
4. Skill mellom eierskapspolitikk og eierstrategi
5. Etabler gode rutiner for evaluering og oppfølging
6. Koordiner arbeidet med samarbeidskommuner

De første av disse punktene er ikke direkte aktuelle for arbeidsgruppen, annet enn som innspill til hva som antagelig også vil være viktige elementer ved etableringen og vedlikehold av et system for egenkontroll.

Jeg har imidlertid gått nærmere inn på pkt. 5 (Evaluering og oppfølging av eierskap, side 70). Her fremkommer det at en betydelig andel av kommunene som hadde etablert eierskapsstrategier ikke hadde rutiner for evaluering og oppfølging på plass (spørreskjemaundersøkelsen). Ut fra casekommunene ser det ut til å være viktig med et

sekretariat for å få dette til, og årlige eiermøter anbefales. Det pekes på at det å lage eierskapsmeldinger er et nytt fenomen, slik at erfaringene med oppfølging av disse er sparsomme. Og konkret rapporteres det fra Bergen at en her har arbeidet med målekriterier med utgangspunkt i selskapenes vedtekter og formålsbestemmelser, som grunnlag for oppfølging gjennom selskapskontroll.

Firstventura (2008) har, på oppdrag fra Direktoratet for forvaltning og IKT (DIFI), undersøkt statlige, fylkeskommunale og kommunale virksomheters brudd på anskaffelsesregelverket og årsaker til bruddene. Målet har altså vært både å få en oversikt over regelbrudd, men særlig å se på årsakene til disse. Rapporten er basert på fem kilder: (1) Riksrevisjonsrapporter 2005 og 2006, (2) Fylkes- og kommunerevisjonsrapporter (et utvalg på 30 rapporter fra 35 kommuner valgt ut fra landsdel og tre størrelseskategorier), (3) KOFA-avgjørelser, (4) Intervjuer (intervjuer med 13 statlige virksomheter i regi av DIFI og i regi av Firstventura (og også direkte knyttet til prosjektet) 14 intervjuer fordelt med 3 i statlige virksomheter, 3 i fylkeskommuner, 6 i kommuner, et helseforetak og representant fra NHO. Og (5) Andre kilder (eksisterende evalueringer). Det er først og fremst intervjuene, men i noen grad også fylkes- og kommunerevisjonsrapportene som benyttes som grunnlag for å si noe om årsaker til regelbrudd.

De hovedkonklusjoner som trekkes er:

- Omfanget av regelverksbrudd og bredden i typer av brudd er meget store. Veldig mange virksomheter gjør mange feil, og de gjør alle typer feil.
- Som mest alvorlig fremheves bruddene på de grunnleggende kravet til konkurranse, som jo betyr at lovens formål ikke oppfylles.
- Brudd på de grunnleggende kravene og særlig kravet til forutberegnelighet er dominerende.
- Det kan ikke pekes på en eller flere årsaker til regelbruddene – årsakene er mange. Likevel pekes det på at mangelfull kompetanse gjennomgående er en årsak til regelbrudd. Det fremkommer også at manglende forankring i virksomhetsledelsen har stor betydning i forhold til regelbrudd.
 - For kommunesektoren pekes det konkret på årsaker som manglende rutiner, kvalitetssikring, uhensiktmessig organisering og mangelfull kontraktsoppfølging, så vel som vilje til å bruke penger på kompetanseheving.

Hovik og Stigen (2008) gir oversikt over registreringene i Kommunal- og regionaldepartementets organisasjonsdatabase, hvor data er samlet inn hvert fjerde år etter valgene siden 1996. Databasen omfatter både kommunene og fylkeskommunene, med en svarprosent på 79 i 2007/2008.

For kommunene viser tallene fra databasen:

- Kontrollutvalgets sammensetning 2004 og 2008: I 2004 hadde 60 % medlemmer fra det nåværende kommunestyre, mens andelen i 2008 var 91 %. For tidligere

kommunestyremedlemmer var andelen henholdsvis 77 % i 2004 og 83 % i 2008 og for andre politikere var andelen rundt 55 % begge år. Også andelene for representanter fra næringslivet (omkring 13 %) og organisasjoner (2-3 prosent) har vært stabil i denne perioden.

- Bakgrunnen for kontrollutvalgets leder 2008: 71 % fra opposisjonen, 21 % fra posisjonen og resten med annen bakgrunn.
- Antall møter og antall saker 2003 og 2007 (redegjøres ikke for her).
- Typer av saker prioritert i kontrollutvalgene i 2003 og 2007: 84 % forvaltningsrevisjon i 2007 mot 69 % i 2003, 71 % regnskapssaker i 2007 mot 48 % i 2003, 24 % intern administrativ kontroll i 2007 mot 31 % i 2003 og 24 % selskapskontroll i 2007.

For fylkeskommunene viser tallene fra databasen:

- Kontrollutvalgets sammensetning 2004 og 2008: I 2004 hadde 80 % medlemmer fra det nåværende fylkestinget, mens andelen i 2008 var 100 %. For tidligere fylkestingsrepresentanter var andelen henholdsvis 93 % i 2004 og 50 % i 2008 og for andre politikere var andelen rundt 65 % begge år. I fylkeskommunenes kontrollutvalg ble det ikke i noen av årene registrert representanter fra næringslivet eller organisasjoner.
- Bakgrunnen for kontrollutvalgets leder i 2008 er fra opposisjonen i de 16 fylkeskommunene som har svart på dette.
- Antall møter og antall saker 2003 og 2007 (redegjøres ikke for her).
- Typer av saker prioritert i kontrollutvalgene i 2003 og 2007: 92 % forvaltningsrevisjon i 2007 mot 75 % i 2003, 50 % regnskapssaker begge år, omkr. 36 % intern administrativ kontroll begge år og 7 % selskapskontroll i 2007.

Ringkjøb, Aars og Vabo (2008) rapporterer fra en undersøkelse primært om politisk styring av kommunale selskap, gjennomført på oppdrag fra Kommunal- og regionaldepartementet. Kapittelet "Etikk, innsyn og kontroll" gir oss imidlertid noe informasjon spesielt om kontrollutvalgene. Utgangspunktet er reglene i kommuneloven (§ 80) om kommunens plikter og muligheter for selskapskontroll i de selskaper de er engasjert i. De erfaringene som rapporteres (fra 19 kommuner) viser at politikerne rent faktisk vedtar planer (som er pålagt) for selskapskontroll og kan ha meninger om hvilke selskaper som skal kontrolleres. Men ut over dette får spørsmålet liten oppmerksomhet – så lenge uregelmessigheter ikke avdekkes. Med utgangspunkt i intervjuer med enkelte kontrollutvalgsledere og styreledere/administrative ledere i kommunale selskap rapporteres det fra flere om urealistiske forventninger til kontrollutvalgene når det gjelder kapasitet til å gjennomføre selskapskontroller. Kontrollutvalgene har fått økt fokus på denne oppgaven. Noen av dem som er kontrollert har gitt uttrykk for skepsis i utgangspunktet, men inntrykket er at de har sett nytten i etterkant – og tilliten mellom eier og selskap er heller økt enn redusert. Kontroll både fra egen revisor og fra kommunens revisjon kan imidlertid oppfattes som dobbel kontroll. Ett selskap hvor flere kommuner er involvert kan dessuten oppleve kontroll fra flere kommuner, hvilket oppfattes meningsløst.

Aastvedt og Brandtzæg (2008) har på oppdrag fra Revisjon Midt-Norge IKS evaluert samme selskap. Revisjon Midt-Norge IKS er et av de større i landet og har 14 deltagende kommuner og en fylkeskommune. Hensikten har vært å vurdere måloppnåelse i henhold til selskapets styrende dokumenter. Data består av intervjuer blant ansatte (gruppeintervjuer) og ledelse, spørreundersøkelse blant brukerne av tjenestene (med de fleste svarprosentene mellom 60 og 70) og dokumenter.

Hovedkonklusjonen er at samarbeidet har bidratt til bedre fagmiljøer, økt kompetanse og bedre tjenester. Organisering med flat struktur og stor grad av delegering oppfattes som en suksessfaktor her – og også i forhold til høy motivasjon hos ansatte. Og nesten alle brukerne oppfatter at revisjonen bidrar til forbedring av kommunens tjenester – og de er godt fornøyd med tjenestene.

Samtidig blir det påpekt et forbedringspotensial ved forvaltningsrevisjon som går på behov for styrket kompetanse, tettere oppfølging, tilstedeværelse og samarbeid. Og en betydelig andel av brukerne ønsker å øke andelen av forvaltningsrevisjon i forhold til dagens nivå. Brukerne er dessuten mindre positive når det gjelder forvaltning av eierinteressene i kommunalt eide selskaper.

Gjertsen og Martinussen (2007) har på oppdrag fra Kommunal- og regionaldepartementet studert kontrollutvalgenes uavhengighet. Studien er basert på en web-basert undersøkelse i 150 tilfeldig valgte kommuner – til kontrollutvalgets medlemmer, ordfører, opposisjonsleder og rådmann (med svarprosent på 48). Denne undersøkelsen følger i stor grad direkte opp undersøkelsen om kontrollutvalg til Opdeal og Østtveiten (2000). I tillegg er det gjort dybdeintervjuer av kontrollutvalgsmedlemmer i 6 kommuner.

Gjertsen og Martinussen (2007) viser at kontrollutvalgene ikke er sammensatt som – og i praksis ikke fungerer som – en absolutt uavhengig instans:

- Når det gjelder kompetanse viser undersøkelsen at flertallet i kontrollutvalgt like gjerne representerer posisjon som opposisjon. Den generelle kompetanse er best representert, deretter økonomisk og til slutt juridisk.
- Når det gjelder oppgavene dominerer kontroll av sentraladministrasjonen – både i vurdert viktighet og i praktisk oppfølging. Å fungere som innbyggernes ombud og bidra til utvikling av nye regler og rutiner vektlegges i mindre grad. Det er størst sprik mellom hva en mener burde vært tillagt vekt og praksis når det gjelder forvaltningsrevisjon av kommunalt eide selskaper.
- Sekretariatet legger viktige premisser for kontrollutvalget, men dominerer ikke. Av øvrige aktører er det kommunestyret som oppfattes som kontrollutvalgets viktigste kontaktpunkt med mest innflytelse, etterfulgt av ordfører, rådmann og formannskap.

Hovedkonklusjonen når det gjelder spørsmålet om uavhengighet er likevel at dette ikke blir vurdert som et stort problem blant de spurte. Dette er vurdert ut fra spørsmål om gjensidig respekt mellom aktørene og spørsmål som om kontrollutvalget unngår å ta opp spørsmål som skaper politiske motsetninger i kommunestyret, om kommunestyrets adgang til å oppløse kontrollutvalget påvirker arbeidet, hvem som tar initiativ til saker, ressursituasjonen, utvalgsmedlemmenes faglige bakgrunn og kompetanse, om utvalgene fungerer som kollegium, grad av partipolitisk lojalitet og partipolitisk tilknytning. Effekten av kontrollutvalgene oppfattes å være styrket egenkontroll med kommunens virksomhet og politisk kontroll med administrasjonens iverksetting. Det er få som mener at kontrollutvalget blir brukt for politisk markering.

Absolutt uavhengighet er antagelig ikke hensiktsmessig. Samtidig pekes det på faktorer som synes å påvirke uavhengigheten: sammenfall av sterk rådmann med stor innflytelse på kontrollutvalget, svært partiljale utvalgsmedlemmer med lav kompetanse på kontroll synes å være en uheldig kombinasjon. For øvrig pekes det på to hovedutfordringer for kontrollutvalgenes uavhengighet, som tolkes ut av data. For det første rekruttering av personer med god faglig kompetanse, fordi kompetanse oppfattes å styrke uavhengighet. For det andre forvaltningsrevisjon av kommunalt eide selskaper, fordi organisering i selskap øker i omfang. De vises til eksempler på at kontrollutvalgsmedlemmer har styreverv i kommunale eller interkommunale selskap, hvilket reiser et prinsipielt spørsmål om uavhengighet.

Gjertsen og Martinussen (2007) konkluderer med at utfordringene for kontrollutvalgene neppe primært er knyttet til mangler i lovverk og forskrifter. Det er imidlertid viktig med bevissthet om kontrollutvalgenes rolle. I arbeidet med bevisstgjøring anbefales sentrale myndigheter å bistå kommunene i å sette kontroll på agendaen som et viktig aspekt ved kommunal styring.

Lunder og Resch-Knudsen (2007) har undersøkt Sogn og Fjordane Revisjon IKS (SF Revisjon) på oppdrag fra eierkommunene og fylkeskommunen. Data er hentet inn gjennom en spørreskjemaundersøkelse (e-post) til berørte aktører, til sammen 90 personer (svarprosent på 58). Som en oppfølging av denne ble det gjort intervjuer med 14 personer individuelt eller i panel. Evalueringen ble gjennomført to år etter selskapet ble opprettet.

De spørsmålene som stilles i rapporten er:

- Om de tjenestene SF Revisjon og kontrollutvalgssekretariatet leverer har tilfredsstillt kommunenes/fylkeskommunens behov for revisjonstjenester og sekretariatstjenester overfor kontrollutvalgene.
- Hvordan arbeidsfordelingen, rolleavklaringen og samhandlingen mellom SF Revisjon og kontrollutvalgssekretariatet har fungert.
- Om bemanningen i SF Revisjon og kontrollutvalgssekretariatet dekker behovet i kommunene og fylkeskommunen – det vil si i forhold til de oppgaver kommunene er

pliktige til å gjennomføre innenfor kontroll- og tilsynsordningen for å tilfredsstillende krav som går frem av kommuneloven og forskrifter til kommuneloven.

- Er organiseringen optimal – både med tanke på struktur og økonomi – eller kan det tenkes alternative måter å organisere på som vil være mer hensiktsmessige.

De funnene som gjøres er:

- Flere av kommunene er ikke aktive eiere i forhold til revisjonsselskapet, som i noen grad synes å "leve sitt eget liv".
- Rollene både som eier og kunde/bruker synes uklare.
- 50 % var helt eller delvis enige i at dagens organisering var tilfredsstillende. Også andre data tyder på stor uenighet om målet med selskapsorganiseringen er nådd. Rådmennene synes mer skeptiske enn de som jobber i selskapet, mens mange uttrykker usikkerhet når det gjelder hvordan de enkelte organene i ordningen fungerer.
- 82 % er i ulik grad enige i at revisjonsfirmaet sikrer dem nødvendig kompetanse innen revisjonstjeneste. Finansiell revisjon "går av seg selv", mens det ikke er nok bestillinger fra kommunene på forvaltningsrevisjon i forhold til de ressurser som er avsatt til dette i selskapet.
 - Usikker etterspørsel gjør at det er vanskelig for selskapet å holde på kvalifisert personell.
 - Kommunene ønsker ikke å benytte revisjonsselskapet, fordi en har erfart at det tar for lang tid og gir for liten læring. Etterlyser rådgiving. De ansatte i revisjonsselskapet oppfattes ikke som ydmyke nok.
 - Kommunene har egen analysekompetanse og behøver ikke selskapet – selskapet har satset på dette området uten at dette er bifalt av kommunene.
- Fylkeskommunen er formelt arbeidsgiver for de ansatte i sekretariatet, men dette er underlagt fylkeskommunens kontrollutvalg. Uavhengighet oppfattes ikke som noe problem.
- Sekretariatet er pålagt, men oppfattes å være kostbart. I noen grad "overkompetente". Rådmennene synes det har skjedd forbedringer, men at de i liten grad klarer å veilede kontrollutvalgene. Samarbeidet mellom kontrollutvalgene og sekretariatet synes å være godt – men kommunekompetansen i sekretariatet oppfattes som dårlig.
- Sekretariatet synes i stor grad å fokusere på kontroll av revisjonsselskapet, og mange av de sakene som kommer opp i kontrollutvalgene handler om dette – ikke om kontroll av kommunene.
- Bestillingsdokumentene sekretariatet så langt har utarbeidet har vært for omfattende og for uspesifiserte for revisjonsselskapet å forholde seg til.

Det er innhentet informasjon om praksis for flere andre revisjonsordninger, som følger som vedlegg til rapporten – og som støtter opp under de anbefalinger KS-K gjør i forhold til SF-Revisjon.

Vabø (2007) er en doktorgradsavhandling og bygger i noen grad på Vabø (2002), men inkluderer et mer omfattende datamateriale som gir grunnlag for å beskrive utviklingen over tid – i perioden 1994/1995 – 1999/2000. Den andre undersøkelsen (i 1999/2000) er beskrevet under omtalen av Vabø (2002). Data fra den første undersøkelsen (i 1994/1995), også finansiert av Norges forskningsråd, besto av case-studier i en bydel og en kommune nær Oslo, herunder seks hjemmehjelpsavdelinger. I tillegg ble 7 triader – bestående av hjelpemottaker, pårørende og offentlige hjelpere – intervjuet. I tillegg ble barna til 11 av disse intervjuet.

De to hovedspørsmålene som stilles i avhandlingen (det vil fort gå for langt å gå i detalj på alle avhandlingens delspørsmål) er hvordan ledelsens artikulerte styringsideer – eller New Public Management inspirerte styringsideer – setter spor etter seg i en veletablert hverdagspraksis, og hvordan ledelsesinitierte reformtiltak utfordrer etablerte perspektiver på "gamle" styringsdilemmaer. Med bakgrunn i de presenterte data pekes det på følgende lærdommer av de to studiene som er gjennomført:

- Det aktuelle styringsspråket er i stor grad uten institusjonell forankring: Omsorgspersonalet redefinerer ikke sin selvforståelse i tråd med markedsdiskursens kontraktstenking, denne er bare en blant flere diskurser som kjemper om å bidra til å konstituere yrkesutøvernes selvforståelse.
- De nye styringstiltakene omdefineres i lys av praksiskunnskap: De erfaringsnære virkelighetsforståelsene har gjennomslagskraft i den praktiske hverdagen, mens markeds- og styringstankegangen har definisjonsmakt der strategiske beslutninger fattes.

Sunnevåg og Eldegard (2006) diskuterer konkurranseutsetting av fylkeskommunal revisjon med basis i litteraturstudier og erfaringer fra inn og utland. Rapporten handler i første rekke om ulike organisasjonsformer, og den forholdsvis begrensede delen som handler om erfaringer konsentrerer seg i hovedsak om prosessen med konkurranseutsetting og ikke om hvordan revisjonen fungerer.

Gjertsen og Martinussen (2006) har studert styrings- og kontrollutfordringer i kommunalt eide selskaper på oppdrag fra KS. Rapporten er basert på casestudier av 23 kommunalt eide selskaper og foretak i seks kommuner. Datamaterialet består av intervjuer med daglig leder og styreleder i de utvalgte selskapene, og rådmann, ordfører og leder av kontrollutvalget i kommunene. I tillegg er det gjort en spørreskjemaundersøkelse til kommunestyrerepresentanter, styreledere, rådmenn, kontrollutvalgsledere og administrative ledere (med en svarprosent på 46).

Når det gjelder kontrollutvalgets håndtering av den pålagte selskapskontrollen, så er konklusjonen at denne er "i startgropa". Ikke alle de kommunene som er undersøkt hadde en politisk vedtatt plan for eierskapskontroll (i 2006) – det vil si den obligatoriske delen av selskapskontrollen som går på å kontrollere at selskapene driver i samsvar med kommunestyrets/fylkestingets vedtak og forutsetninger. (Det tilbys en utførlig beskrivelse av prosessene rundt (manglende) politisk vedtak av planene i to kommuner).

Hovedutfordringen med selskapskontrollen knyttes til at svakt fundamenterte overordnede eierskapsstrategier gjør det vanskelig å definere og operasjonalisere hva det er som faktisk skal kontrolleres.

Gjertsen og Martinussen (2006) konkluderer også med at kontrollutvalgene fremstår som relativt uavhengige organ. Det finnes bånd mellom kontrollutvalgene og de partipolitiske miljøene, men de fleste av de spurte oppfatter at utvalgene kan opptre som uavhengige organ og at de ikke er bundet av kommunestyrets flertall. Kontrollutvalgene er i stor grad samstemte organ med felles mål – og det registreres liten grad av politisering. Det finns få spor av problematikken omkring mulighetene for et flertall til å blokkere initiativ fra et mindretall eller dette at kommunestyret kan avsette et kontrollutvalg som fungerer "for godt", som er reist med utgangspunkt i regelverket som en teoretisk mulighet for mangel på uavhengighet.

Econ Analyse (2005) har, på oppdrag fra Bergen kommune og finansiert av KS (utviklings- og dokumentasjonsprosjekt), vurdert kommunestyrets tilsyns- og kontrollfunksjon i en kommunal parlamentarisk styringsform. Formålet er å få utredet bystyrets kontroll- og tilsynsfunksjon i den hensikt å videreutvikle dette – basert på egne og andres erfaringer. Prosjektet har også inngått i folkevalgtopplæringen i Bergen. Prosjektet er gjennomført i løpende dialog med kommunen, og rapporten bygger både på gjennomgang av skriftlig materiale fra kommunen og andre – og på intervju med 11 personer fra politisk-administrativ side i kommunene og 8 personer utenfor kommunen (Riksrevisjonen, Oslo kommune, Stortinget).

Det er to problemstillinger som reises i rapporten. (1) Hva slags tilsyn og kontroll skal kommunestyret utøve i et kommunalt parlamentarisk system og hva er formålet med dette? (2) Hva er forutsetningene for å kunne drive effektivt tilsyn og kontroll? Rapporten skiller mellom "kontroll" som sporadisk og situasjonsmotivert, "tilsyn" som en systematisk aktivitet basert på fast rapportering. "Etterprøving" benyttes som en felles betegnelse på de to. Utgangspunktet er at etterprøvingen skal sikre at politikken vedtatt i bystyret blir gjennomført – og at det kan gis signaler om nødvendige korrigeringer og forbedringer.

De konklusjoner og tilrådinger som gis i rapporten er:

- Kommunen har forbedringspotensial i hele etterprøvningsprosessen, men spesielt når det gjelder formulering av politiske og økonomiske mål.
- God etterprøving avhenger av godt samspill mellom aktuelle aktører – i Bergen kommune hemmes samspillet trolig av liten tillit mellom aktørene.
- Bystyret synes detaljorientert, hvilket bryter med intensjonene i den parlamentariske modellen – og marginaliserer bystyret og overlater de strategisk viktige avgjørelsene til byrådet.

Det stilles opp fem suksesskriterier for at parlamentarisk etterprøving skal bli tilfredsstillende:

1. Etterprøving må oppfattes som viktig og tilføres tilstrekkelige ressurser.
2. Etterprøving må knyttes til tydelige, etterprøvbare mål og overordnede politiske føringer innen både økonomi og aktivitet.
3. Hovedvekten må legges på tilsyn fremfor kontroll.
4. Det må sørges for godt grunnlag for tilsynet.
5. Det må etableres en hensiktsmessig ansvars- og oppgavefordeling.

Det gis også råd om en rekke operative tiltak for i større grad å sikre etterprøving, men hvor det blir for omfattende å liste alle. Av spesiell interesse for arbeidsgruppen kan imidlertid følgende anbefalinger være:

- Styrke kontrollutvalget, blant annet gjennom å
 - Velge personer med god innsikt i kommunens virksomhet og god kontakt med politiske strømninger
 - Legge vekt på bredden i utvalgets samlede kompetanse
 - Vurdere å omgjøre til fast komite
 - Vurdere å øke medlemmenes godtgjørelse
- Mer fleksibel bruk av revisjonsressurser, blant annet ved å:
 - Sette revisjonsoppdrag for regnskapene til kommunale foretak ut på anbud
 - Sette forvaltningsrevisjon ut på anbud når formålet er knyttet til faglige spørsmål utenfor kommunerevisjonens naturlige kompetanseområde
 - Vurdere å akseptere et eventuelt ønske fra byrådet om noe økte ressurser til internrevisjon og -kontroll.

Johnsen (2004) retter oppmerksomheten mot styringsproblemer knyttet til organiseringen av den kommunale revisjonen i Norge, og hvordan organisering kan tenkes å påvirke revisjonens uavhengighet, kvalitet og produksjons- og transaksjonskostnader. Studien er finansiert av Norges forskningsråd. I dette bokkapitlet presenteres data fra en spørreskjemaundersøkelse gjennomført i Finland og Norge som belyser stordriftsfordeler og transaksjonskostnader spesielt. I Finland er 47 av 452 kommuner og de fem leverandørene som opererte i revisjonsmarkedet inkludert, mens alle landets 82 kommunerevisjonsheter er omfattet i det norske materialet.

Kapittelet gjennomgår utviklingen i hvordan revisjonene i norske kommuner har vært organisert fra 1990 – 2004. Deretter drøftes styringsutfordringer spesielt knyttet til revisjonstjenester, fordi dette her er snakk om et profesjonsstyrt marked preget av asymmetrisk informasjon.

Når det gjelder den empiriske undersøkelsen, så påpekes følgende:

- Revisjonshonorarene per innbygger faller med økt kommunestørrelse, men stordriftsfordelene synes å være utnyttet ved mellom 5.000 og 10.000 innbyggere.

- Store kommuner med egen kommunerevisjon utnytter stordriftsfordelene relativt godt.
- Revisjon av små kommuner fremstår som relativt kostbart, uavhengig av organisering.
- Flertallet av kommuner benytter samarbeidsløsninger for revisjon.
- Private revisjonsselskaper (i Finland) hadde lavest kostnader – men de var nye i markedet og kan ha priset seg lavt. Og det har ikke vært mulig å kontrollere for kvaliteten på tjenestene.
- De kommunale revisjonshonorarene i Norge var høye sammenlignet med Finland, hvilket tolkes som en effekt av mulighetene Finland (men ikke Norge) på den tiden hadde til å konkurranseutsette tjenestene. Det understrekes imidlertid at det heller ikke her har vært mulig å kontrollere for kvaliteten av tjenestene. Og selv om forvaltningsrevisjon var pålagt også i Finland så var antagelig omfanget der ennå mindre enn i Norge.

Monkerud og Sørensen (2004) analyserer betydningen av konkurranse og eierskap for kostnads- og gebyrnivået i den kommunale renovasjonstjenesten i Norge. Studien er finansiert av Norges forskningsråd. Data skrives fra en spørreundersøkelse til renovasjonsetatene i norske kommuner gjennomført i 2001 (svarprosenten var 55). I tillegg er informasjon fra Kommunal- og regionaldepartementets organisasjonsdatabase benyttet.

Artikkelen redegjør først for sitt teoretiske utgangspunkt og deretter for internasjonal forskning på området. En viktig observasjon her er at det er konkurranse, og ikke eierskap (offentlig eller privat) som er avgjørende for kostnader på renovasjonstjenester.

De hovedkonklusjoner som trekkes fra den empiriske undersøkelsen på norske forhold er:

- Anbudskonkurranse bidrar til å senke enhetskostnadene for tjenesten.
- Det er ubetydelige forskjeller mellom små og store kommuner når det gjelder valget av konkurranseutsetting – slik at også små kommuner evt. kan ta ut kostnadsgevinst ved valg av anbudskonkurranse.
- Dersom renovasjonstjenesten organiseres som et monopol, er offentlig eierskap mer kostnadseffektivt enn privat.
- Ved velfungerende konkurranse finnes det ikke forskjell mellom privat og offentlig eierskap.
- Analysene gir ingen effekt av antall budgivere.
- Rike kommuner har høyere enhetskostnader enn fattige, hvilket vitner om et imperfekt marked.
- Sannsynligheten for å velge tradisjonell forvaltningsløsning øker med økt andel ”sosialistiske” representanter i kommunestyret og andel offentlig ansatte i velgermassen.

Johnsen (2003) diskuterer kommunerevisjonens roller i det norske demokratiske systemet. Artikkelen baserer seg på ulike datakilder, men det er først og fremst et teoretisk resonnement som fremføres. Empirisk er imidlertid utgangspunktet at endringene i kommuneloven av 1993, med klare forventninger til en økning i omfanget av forvaltningskontroll, ikke er innfridd etter 10 år. Det gis ulike innspill til forståelsen av hvorfor dette er situasjonen, primært knyttet til at rollen som utreder og rådgiver bryter med etablert praksis innen revisjon som i større grad har vektlagt rollen som dommer – hvor lover, regler og vedtatte retningslinjer er utgangspunktet. Et slikt utgangspunkt er enklere å forfølge i regnskapsrevisjon enn i den mer evalueringsbaserte forvaltningsrevisjonen.

Det hovedargumentet som fremføres i artikkelen er imidlertid at forvaltningsrevisjon som uavhengig kontroll er viktig i demokratisk sammenheng ikke bare som en hierarkisk kontroll innad i kommunen – men fordi den gjør informasjon tilgjengelig for ulike interessegrupper både i valgkanalen og i den korporative kanalen. Revisjonens oppgave består i den forstand i å utarbeide og verifisere informasjon fra (og om) kommunen – som kan brukes i politisk sammenheng av aktører både i og utenfor det lokalpolitiske systemet. Johnsen (2003) tar til orde for at kommunens revisjon må gå inn i mange og ulike roller – og også kommunisere med politiske partier og andre aktører utenfor kommunens organisasjon så vel som å gi råd og være diskusjonspart i forhold til kommuneadministrasjonen.

Vabø (2002) har undersøkt hvordan kvalitetskrav fra helsetilsyn og fylkeslege setter krav til internkontroll, og videre hvordan internkontroll tolkes og fungerer i praksis i hjemmetjenesten i kommunene. Studien er basert på en innledende intervjuundersøkelse primært med pleie- og omsorgsledere blant et tilfeldig utvalg kommuner (N=30) med representasjon fra ulike kommunestørrelser. Blant disse ble det fem kommuner som hadde kommet relativt langt i kvalitetsarbeidet valgt ut som case-studier (til sammen ca. 50 intervjuer). I tillegg ble det intervjuet et utvalg av kvalitetsrådgivere (9) som via fylkeslegen hadde ansvar for å bidra i arbeidet. Studien er finansiert av Norges forskningsråd.

Utgangspunktet er pådriverne i kvalitetsarbeidet, som var inspirert av ideen om "total kvalitetsledelse" (TKL). Ideene, som kom fra industrien, handler om å mobilisere hele organisasjonen til å kontrollere, perfeksjonere og forbedre egne arbeidsprosesser i tråd med kundens interesser. Det forutsettes at kvalitetskrav skal defineres, spesifiseres og helst gjøres målbare. TKL tolkes ulikt i praksis – både som en "hard" ide som betoner standardisering og kontroll og som en "myk" ide som betoner engasjement og forhandlingsvilje.

Det påvises hvordan ledere og utviklingskonsulenter oppfatter hjemmetjenesten som en organisasjon som styres ovenfra, og som leverer avgrenset og avtalt service til konsumenter med krav og rettigheter. Omsorgspersonellet holder imidlertid fast ved tidligere velferdspolitiske idealer og praksisformer, og antagelsen om at god omsorg er

individorientert og situasjonsbestemt. Partenes ulike forestillinger om hva hjemmetjenesten er trekker kvalitetstiltakene i ulike retninger. I omsorgshverdagen må styringsdokumenter anvendes og tilpasses lempelig, slik at det blir rom for å gjøre nødvendige tilpasninger til konkrete personer og situasjoner. Det som blir fremstilt som kraftfulle styringsverktøy av konsulenter og ledere mykes opp, og dempes når det treffer praksisfeltet. Den praktiske omsorgen brytes mot det som oppfattes som rigide styringstiltak og fremkaller krav om mer fleksibilitet.

Hannerød og Kalvø (2000) gir først og fremst en fremstilling av regelverket og erfaringsbasert praksis når det gjelder hvordan kontrollutvalg bør og kan ivareta sine oppgaver. Forfatterne har imidlertid, med økonomisk støtte fra KS, foretatt en intervjuundersøkelse om kontrollutvalgene i 11 – 14 kommuner (akkurat antall er ikke oppgitt) og to fylkeskommuner. Utvalget er ikke trukket tilfeldig, men kommunene ligger i ulike deler av landet (Troms, Sør-Trøndelag, Møre og Romsdal, Vest-Agder, Akershus og Hedmark). Med utgangspunkt i ulike sett av hovedspørsmål er det gjennomført ”åpne” intervjuer med 14 rådmenn, 11 ordførere, 12 ledere av kontrollutvalg og 11 ledere av revisjonsenheter. De empiriske funnene fremkommer i kursiv underveis i teksten.

De relevante funnene det refereres til kan i korthet sammenfattes slik:

- Kontrollutvalgene ønsker forvaltningsrevisjon, men mangel på ressurser og kompetanse gjør at de ikke lykkes
- Kontrollutvalgene er svært avhengige av innspill fra revisjonen
- Kontrollutvalgene oppfattes som viktige av andre aktører i kommunen og har et godt rykte her, men er lite kjent i befolkningen
- Kontrollutvalgene oppfatter sine oppgaver ulikt
- Forvaltningskontroll og spesielle undersøkelser krever et samarbeid med administrasjonen som ikke alltid fungerer
- Verken tilsynsansvaret eller kommuneregnskapet får politisk oppmerksomhet, men det varierer i stor grad om kommunestyret er engasjert i kontrollutvalgets arbeid
- Godtgjørelsen til medlemmene i kontrollutvalget er lavere enn til medlemmene i andre av kommunens politiske utvalg/komiteer
- (Sammensetningen har vi mer dekkende og oppdaterte tall på)
- Det finnes eksempler på at kontrollutvalget har blandet seg inn i politiske vedtak, men dette er unntaket
- Det ser ut til å være kontrollutvalgslederne i distriktets kommuner som sitter i styret for distriktsrevisjonen
- I noen distrikter har kommunene lagt strenge begrensninger på revisjonsbudsjettene
- Det er knyttet usikkerhet til hvordan det skal informeres om kontrollutvalgets virksomhet utad – kontrollutvalgenes virksomhet er dermed nokså anonym
- Kontrollutvalget oppfattes som en god støtte for revisjonen

- Det varierer i stor grad hvor aktivt kontrollutvalgene går inn i oppavene – og hvor mange saker som overlates til revisjonen
- Kontrollutvalget oppfattes stort sett å konsentrere seg om de viktige sakene, men ikke bare
- Ikke alle ordførere er tilfreds med hvordan kontrollutvalgene informerer kommunestyret om sin virksomhet
- Det varierer om ordfører engasjerer seg i kontrollutvalgets møter – det oppfattes som en styrke for kontrollutvalget med et slikt engasjement
- Det synes å være generelt behov for bedre opplæringstiltak for folkevalgte
- Noen administrasjonssjefer mener kontrollutvalget befatter seg med detaljspørsmål som administrasjonssjefen burde ha ansvaret for – men konsentrasjonen om de større og viktige sakene synes å være tiltakende
- Noen administrasjonssjefer oppfatter at utvalget benyttes av opposisjonen til ”politisk omkamp”
- Kontrollutvalgets innsats og kvaliteten på revisjonens arbeid henger nær sammen
- Det oppleves behov for samarbeid mellom administrasjonssjef og kontrollutvalg, men i praksis er dette samarbeidet begrenset og relasjonen i de fleste tilfeller distansert

Opedal (2000) evaluerer, på oppdrag fra KS-Rogaland, organiseringen av kommunerevisjonen i Rogaland. I 2000 besto denne av fem kommunerevisjoner. Datamaterialet besto i skriftlig dokumentasjon, spørreskjema til revisjonssjefene, data fra Opedal og Østtveiten (2000)(se nedenfor), evalueringsgruppens erfaringer og et par intervju. Oppdraget besto i å identifisere problemfelt og synliggjøre noen mulige modeller for fremtidig organisering av revisjonen.

Evalueringen viser at uavhengighet i forhold til, men samtidig nærhet til de kommunene som revideres oppfattes som en styrke. Samtidig registreres det store problemer når det gjelder å få rekruttere kvalifisert personell. Videre at det i liten grad er noen faglig spesialisering – med avdelinger/seksjoner for regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon etc. Omfanget av forvaltningsrevisjon er dessuten spesielt lavt (halvparten av landsgjennomsnittet). Både relevant kompetanse og spesialisering oppfattes som avgjørende for høy aktivitet når det gjelder forvaltningsrevisjon. Det samme gjør representasjon fra næringslivet i kontrollutvalgene.

Når det gjelder kontrollutvalgene viser Opedal (2000) at disse i hovedsak rekrutteres blant politikere, men ikke blant folkevalgte i kommunestyret. Den personmessige frikoplingen fra oppdragsgiver (kommunestyret) antas å gjøre det vanskelig å få oppmerksomhet og tyngde i forhold til det politisk/administrative apparatet. Det stilles også spørsmål ved om medlemmene i kontrollutvalget har tilstrekkelig kompetanse til å kunne være pådrivere for mer effektiv kontroll.

Opedal og Østtveiten (2000)¹⁰ studerte om kontrollutvalgene hadde levd opp til forventningene i kommuneloven. Prosjektet ble finansiert av Norges forskningsråd. Data omfattet ca. 50 intervjuer med politiske og administrative ledere i 5 kommuner og 2 fylkeskommuner, samt KRD og KS, dokumentstudie av 3300 saker fra samtlige møter i kontrollutvalgene i 39 kommuner og 9 fylkeskommuner for årene 1993, 1994 og 1997 og spørreskjemaundersøkelse i alle fylkeskommuner (gjennomsnittlig svarprosent på 83) og 150 tilfeldig valgte kommuner (gjennomsnittlig svarprosjekt 69) – til politisk og administrativ toppledelse.

Den mest sentrale forventningen i kommuneloven som det henvises til er at kontrollutvalgene skulle bidra til å styrke kommunenes egenkontroll. Kommunelovens forutsetning når det gjelder kontrollutvalgenes og revisjonens virkemåte antas i utgangspunktet å være:

- Kontrollutvalget og revisjonen bør bruke mer ressurser på forvaltningsrevisjon.
- Kontrollutvalget og revisjonen bør være uavhengige og nøytrale organ, som også kan fungere som rådgivere overfor beslutningstakere i kommunene.
- Kontrollutvalget og revisjonen bør bidra til å effektivisere den kommunale virksomheten.
- Kontrollutvalget og revisjonen bør bidra til at de ansatte følger gjeldende regler og rutiner.
- Kontrollutvalget og revisjonen bør bidra til å styrke politikernes kontroll med kommuneadministrasjonens iverksetting av politiske vedtak.
- Kontrollutvalget og revisjonen bør bidra i utvikling og forbedring av regler, rutiner og organisering i kommunene.

Rapporten viser, når det gjelder hvem som sitter i kontrollutvalgene, at dette i de fleste kommunene (119 av 130) er rekrutteringsbase for de politiske partiene – men at det i liten grad er tidligere erfarne politikere eller kommunestyrerepresentanter. I de kontrollutvalgene der lederen sitter i kommunestyret kommer denne i 61 % av tilfellene fra mindretallet.

Rapporten viser videre at kontrollutvalgene i perioden 1993 – 1997 ikke klarte å vri ressursbruken så mye i retning av forvaltningsrevisjon som en ønsket. De som lyktes hadde samfunnsfaglig/juridisk kompetanse i revisjonen, og egen avdeling/seksjon for forvaltningsrevisjon. Videre konkluderes det med at kontrollutvalget inntar en uavhengig rolle og klarer både å være selvstendige og samarbeide/gi råd. Revisjonen har stor innflytelse på det som skjer i kontrollutvalgene, men uten at disse dikteres.

Ser vi nærmere på funnene når det gjelder relasjonene mellom aktørene, så regnes kommunestyret som den viktigste aktøren for kontrollutvalget (utenom revisjonen) – og deretter administrasjonen og sentraladministrasjonen (for fylkeskommunene er det

¹⁰ Som del av prosjektet ble det også publisert vitenskapelige artikler som ikke gjengis her, da bredden i datamaterialet er redegjort for i rapporten.

kontakten med fylkesordførere og administrasjonssjef som rangeres her), mens revisjonen regner administrasjonssjefen og sentraladministrasjonen som viktigste kontaktpunkt. Når det gjelder administrative aktører viser studien av hvem som er til stede på kontrollutvalgets møter i perioden 1993 – 1997 at andelen fra ledelsen som deltar har økt både i kommunene og fylkeskommunene – og i kommunene tydelig på bekostning av andelen fra saksbehandlernivå.

Når det gjelder effekter, så er egenkontrollen – nærmere bestemt regnskaps- og regelkontrollen (avvikskontrollen) – styrket som en følge av at Kontrollutvalgene ble etablert. De ansatte er blitt mer lojale overfor gjeldende regler og rutiner. En mulig bi-effekt er at innovativt arbeid for å utvikle organisasjonen, som også inneholder elementer av å prøve og feile, potensielt kan gi så negative effekter i kontrollsystemet at en ikke våger å satse. Videre er politikernes kontroll styrket – politikerne har fått økt kontrollkompetanse og mer innsikt i administrasjonen.

Kontrollutvalgene spiller en mer beskjeden rolle når det gjelder mer kostnadseffektiv ressursbruk og mer formåls effektive tjenester – heller ikke i de kommunene som er gode på forvaltningskontroll. Det rapporteres også at den lærdom kontrollutvalgene legger på bordet i liten grad synes å bli tatt til etterretning ved politikuttforming i ulike politiske sammenhenger i kommunen.

Rapporten avsluttes med tre alternativer for videre utvikling av egenkontrollen i kommunene:

1. Gå tilbake til konsentrasjon om regnskapskontroll – forvaltningskontroll krever klare målsettinger som kommuner som politiske systemer aldri kan oppvise.
2. Stimulere til økt forvaltningsrevisjon – gjennom rekruttering av samfunnsvitenskapelig og juridisk kompetanse, etablere egne avdelinger for forvaltningsrevisjon, etablere større revisjonseenheter og intensivere opplæring i forvaltningsrevisjon.
3. Konkurransesutsette revisjonstjenesten – slik at kontrollutvalgt kommer i en bestillerposisjon og dermed kan spesifisere omfang av forvaltningsrevisjon i anbudsdokumenter.

Lindøe (1996) har i boken om kvalitetssikring og internkontroll spesielt tatt utgangspunkt i HMS-reglene, og retter seg spesielt mot privat virksomhet – men har også henvisninger til offentlig og kommunal sektor. Fenomenet settes imidlertid inn i et "hundreårsperspektiv" i forhold til synet på ledelse og medarbeidernes deltagelse – og kvalitetsledelse som et nytt ledelses- eller styringsverktøy. Kvalitetssporet beskrives som ett spor, hvor blant annet spørsmålet om "kvalitetsbevegelsen" er ideologi eller verktøy, så vel som utbredelsen i offentlig sektor diskuteres. Internkontroll beskrives som et annet spor, hvor blant annet reformene beskrives. Spørsmålet som stilles er om sporene flettes sammen – altså hvordan kvalitetsarbeid og internkontroll koples. Og boken avsluttes med en diskusjon av veien videre.

Boken er dels forskningsbasert, med referanser til eksisterende forskning, dels basert på eksempler. Den gir imidlertid i større grad en helhetlig forståelse av internkontroll som konsept enn innsikt i denne problematikken i kommunal eller offentlig forvaltning spesielt.

Skaar (1994) representerer en første evaluering av internkontroll slik den ble innført med internkontrollforskriften fra 1. januar 1992. Det som analyseres er det utvidede anvendelsesområdet for forskriften til ikke bare å gjelde arbeidsmiljøloven og brann- og eksplosjonslovgivingen, men også forurensingsloven, produktkontrollloven, sivilforsvarsloven og lov om tilsyn med elektriske anlegg og elektrisk utstyr. Denne evalueringen gjelder dermed ikke kommunene spesielt, og de spesifikke funnene er knyttet til innføringen av denne internkontrollforskriften og har slik sett begrenset verdi for situasjonen i dag. Jeg vil likevel referere til de problemområdene en her er opptatt av – fordi det kanskje kan ha overføringsverdi til hva arbeidsgruppen bør være opptatt av i arbeidet med å foreslå tiltak.

Innledningsvis settes internkontroll inn i et internasjonalt kvalitetssikringsperspektiv. Deretter problematiserer rapporten følgende tema:

- Iverksettingsprosessen – et ferdig system eller en kontinuerlig prosess.
- Tilsynsmyndighetene – forventninger fra politiske myndigheter og fra virksomhetene, og variasjon i praksis mellom tilsynsmyndighetene.
- Virksomhetsnivå – grad av innføring og ulik oppfattning av internkontroll.
- Oppnådde resultater – indikatorer på iverksatt internkontroll, umiddelbare effekter og langsiktige virkninger.
- Ulike metoder/verktøy til bruk for internkontroll – presentert og vurdert opp mot hverandre.

Lindøe (1992) tar, i sin doktorgradsavhandling, utgangspunkt i forskrift om internkontroll for all virksomhet underlagt Arbeidsmiljøloven, iverksatt fra 1992. Problemstillingen som drøftes i avhandlingen er om det finnes konflikt mellom Arbeidsmiljølovens verdigrunnlag og formålsbestemmelse og den praksis som vil følge innføring av internkontroll. Utvikles styrings- og kontrollsystemer som svekker innflytelse, engasjement og deltakelse hos arbeidsmiljøpartene? Undersøkellesobjektet er aluminiumsindustrien, som var det av prøveområdene for de nye bestemmelsene som faktisk gjennomførte ordningen.

Det pekes på at internkontrollreformen i tid faller sammen med opptrapping av aktiviteter som knyttes til kvalitetssikring. Innenfor det perspektivet trekkes følgende konklusjoner:

- Myndighetskravet om internkontroll ser ut til å bli et skall som markedskravene til kvalitetssikring fyller med innhold.
- Koplingen mellom markedskrav og myndighetskrav driver virksomhetene i retning av byråkratisk kontroll. Dette forsterkes av en tendens til overmåling og avvik fra miljøkvalitet – som skader, ulykker og det fysiske arbeidsmiljøet.

- Utviklingen mot byråkratisk kontroll motvirkes ved at arbeidstakerne og deres organisasjoner bruker sin legitime posisjon og sin kompetanse som part i virksomheten. Det samme gjelder vernetjeneste/BHT i deres rolle som "tredjepart".

Bidrag i "grå" tidsskrift – oversikt og innhold

Publikasjonen er ordnet etter år, med de nyeste publikasjonene først. Innenfor hvert år er publikasjonene ordnet etter alfabetet.

Liste over nyere bidrag i "grå" tidsskrift

By, Kjell Ivar. 2008. Internkontroll på alvor. *Arbeidsmiljø*, nr. 2, side 33 – 35.

Haugen, Lars. 2008. Styrking av kommunestyret og kontrollutvalgets roller. *Revisjon og regnskap*, nr. 1, side 38-39.

Rønning, Trond og Tommy Pettersen. 2008. Regulering av kommunal revisjon: Uavhengighet og tilknytning. *Revisjon og regnskap*, nr. 5, side 38 – 39.

Gjedrem, Jorunn. 2007. Internkontroll – et byråkratisk pålegg eller en mulighet for faglig utvikling? *Fontene* (Fellesorganisasjonen), nr. 1, side 21 – 27.

Haugen, Lars. 2005. Kommunens kontrollutvalg og tilsynet med kommunens revisjon. *Revisjon og regnskap*, nr. 1, 30 – 31.

Farsrad, Nils. 2004. Kommunerevisorens egenkontroll opphevet: Kommunal egenkontroll etter endringen i kommuneloven. *Revisjon og regnskap*, nr. 1, side 37 – 43.

Kort omtale av bidragene i "grå" tidsskrift

By (2008), som er seniorinspektør i Arbeidstilsynet Region Sør, tar i kronikken "Interkontroll på alvor" opp den utfordringen som ligger i kravet om dokumentasjon av internkontroll knyttet til HMS. Fokus har i for liten grad vært på iverksettingen, hevder han, på viktigheten av at dette prioriteres av toppledere og på viktigheten og riktigheten av å fundamentere arbeidet med internkontroll hos den enkelte medarbeider gjennom involvering. Det oppfordres til å legge verkt på organisatorisk læring og advares mot uvetting bruk av konsulenter og topptunge prosesser.

Haugen (2008), som arbeider som lektor og selvstendig næringsdrivende, viser til lovendringene i 2005 som åpner for konkurranse og styrker kontrollutvalgets bestillerrolle. Han har generelt inntrykk av at konkurranseutsettingen har gitt mer effektiv ressursbruk. Han retter oppmerksomheten mot om dette også har styrket

kommunestyrets og kontrollutvalgets rolle og innflytelse over revisjon, kontroll og tilsyn. Han argumenterer for at bruk av eksterne private revisjonsselskaper vil kunne hjelpe til å redusere flaskehalsene og gi den kapasitet kommunene trenger på forvaltningsrevisjon. Videre vil kompetansen være bedre, mener han, fordi de private selskapene er store med et flerfaglig miljø på forvaltningsrevisjon, og revisors uavhengighet vil være bedre enn ved interkommunale løsninger eller egen kommunal revisjon.

Rønning og Pettersen (2008), registrert regnskapsfører og registrert revisor i Hedmark Revisjon IKS, er et tilsvar til Haugen (2008). Utgangspunktet er at Haugen antyder at organiseringen av revisjonstjenester er avgjørende i forhold til uavhengighet. Konkret går det på at det kan være problematisk for politikerne å bestille revisjonstjenester som medlemmer av kontrollutvalget, og samtidig selge slike tjenester som medlem av styret og/eller representantskapet i et kommunalt revisjonsselskap. Dette synes forfatterne å være enige i. De imøtegår imidlertid Haugens påstand om at kompetanse ut over den revisjonsfaglige ikke forekommer annet enn i Oslo kommunerevisjon – og påpeker at kommunal revisjon nå gjennomgående utføres av større enheter enn tidlig på 1990-tallet og at det også for private revisorer kun er i de store selskapene at kompetansen er mangfoldig. Det påpekes at det finnes sanksjoner overfor et privat selskap som ikke leverer regnskap i tide, mens slike sanksjoner ikke finnes overfor kommunal virksomhet. Kommuner kan ikke tvinges til konkurs av den grunn. Dette er av betydning for arbeidsmåten i revisjons- og kontrollarbeidet. Utfordringer knyttet til en kontraktsbasert revisjon beskrives så, hvor hovedpoenget er at dette kan gå ut over kvaliteten og at kravene til offentlige anskaffelser gjør konkurranseutsetting til en arbeidskrevende prosess. Det tas for øvrig til orde for en tilsynsordning overfor kommunal revisjon. Konklusjonen er at det er grenser for hvor fruktbar markedstankegangen er i kommunal revisjon – selv om trusselen om konkurranse stimulerer til forbedringer.

Gjedrem (2007) skriver, i denne fagartikkelen, om reglene om internkontroll i forhold til sosialt arbeid – i sosialtjenesten og barnevernstjenesten. Det argumenteres i utgangspunktet for at tjenestene kan bruke internkontrollsystemet til å øke refleksjonen omkring hva som er godt sosialt arbeid. Behovet for forankring av internkontrollsystemet hos de ansatte for at dette skal få effekt understrekes. Her anbefales ”kompetanseevaluering”, en metode for evaluering av sosial arbeidspraksis, som verktøy for internkontroll. Denne metoden legger avgjørende vekt på prosessen, hvor sosialarbeiderne medvirker. Fordelen med metoden er at involvering gir læring og forpliktelse. Ulempen er at dette er arbeidskrevende, ikke minst i forhold til oppfølging fra ledelsens side. Det argumenteres videre for at internkontrollsystemet, som jo innebærer en oppfordring fra kommunens administrasjon om å melde avvik i forhold til lovens bokstav, kan gjøre det enklere å være varsler – og melde fra om uetisk atferd.

Gjedrem (2007) avslutter med noen innvendinger. Har sosialarbeidere tid til dette? Tapper ikke dette bare tid fra det sosiale arbeidet – hjelpen til barn og familier? Det som kan forsvare at det tar tid er at det kan føre til at brukerne blir bedre ivaretatt og

kvaliteten i arbeidet som utføres blir bedre. Dette harmonerer med sosialarbeidernes krav til seg selv om faglig refleksjon. Det finnes fare for standardisering når det skal måles og telles, og det uttrykkes bekymring for at kravet kan komme i motstrid til det faglige idealet om skreddersøm. Artikkelen avsluttes med en påpekning av at sosialarbeideren både er byråkrat og sosialarbeider – at kravene til rapportering og kontroll også er legitime. Og at kunsten består i å balansere disse to rollene.

Haugen (2005), som er jurist og økonom og jobber som kontrollutvalgssektær og rettshjelper, peker i innlegget på det han mener er en inkonsekvens i lovverket: Det er et lovbestemt skille mellom kontrollutvalg, herunder funksjonen som sekretariat for kontrollutvalget, og kommunens revisjon. Men det er ikke et tilsvarende skille mellom kontrollutvalget og styret for et interkommunalt selskap som ivaretar kommunens revisjon. Det argumenteres for at styrets oppgaver når det gjelder tjenestene som utføres i et interkommunalt selskap dels er sammenfallende med kontrollutvalgets tilsyn og kontroll med revisjonen. Og når det er samme personer som sitter i kontrollutvalget og i styrene så passer de på seg selv. På saksbehandlernivå foreligger det et lovpålagt skille mellom kontrollutvalgene og revisjonen – men altså ikke på ledernivå.

Farstad (2004), som er statsautorisert revisor og rådgiver for Den norske Revisorforening, viser til at Revisorforeningen har arbeidet for å kunne utnytte private revisorer i offentlig sektor. Artikkelen gir en oversikt over endringene i loven og en kort omtale av noen sentrale begreper der innholdet er et noe annet enn i privat sektor.

Oppsummering – foreliggende forskning omkring de temaene som inngår i arbeidsgruppens mandat

Oversikten nedenfor forholder seg i hovedsak til forskningsbidragene ovenfor, mens bidragene fra den ”grå” faglitteraturen kun refereres unntaksvis. Spørsmålet om hva som mangler av forskning er dels åpenbart i forhold til mandatet, dels basert på mine vurderinger av hva jeg oppfatter som interessant for arbeidsgruppen.

Samsillet mellom administrasjonssjefens arbeid med internkontroll og arbeidet i revisjonen og kontrollutvalget (pkt. 4 i mandatet)

Det er ikke identifisert forskningsbidrag som går direkte på denne relasjonen, men problematikken er berørt i noen av bidragene.

Administrasjonssjefenes forståelse og praktiseringen av § 23.2 i kommuneloven – og tilnærmingen til begrepet ”betryggende kontroll” – er ulik (Agenda 2008:18–24). I noen kommuner fokuseres det på rutiner, i andre på overordnede perspektiver med forankring av ansvar, og i andre på et helhetlig perspektiv. Selv om det ikke rapporteres om dette, kan vi anta at relasjonen mellom de ulike kontrollsystemene i kommunen vil

avhenge nettopp av hvordan administrasjonssjefen oppfatter og definerer sin kontrollrolle.

Når kontrollutvalgets uavhengighet evalueres (Gjertsen og Martinussen 2007), så pekes det på noen forhold som synes å påvirke uavhengigheten. Ett av disse er sammenfall av sterk rådmann med stor innflytelse på kontrollutvalget og svært partiløje utvalgsmedlemmer med lav kompetanse på kontroll – som synes å være en uheldig kombinasjon. I dette ligger altså at kontrollutvalgets uavhengighet av administrasjonssjefen varierer mellom kommunene, og at administrasjonssjefen kan påvirke denne.

Administrasjonssjefer kan videre synes å ha et noe annet, og mer kritisk, syn på hvordan revisjonen og kontrollutvalgene fungerer. I en undersøkelse av et revisjonsselskap (Lunder og Resch-Knudsen 2007) er rådmennene mer skeptiske enn de andre involverte når det gjelder hvor dyktig revisjonsselskapet er til å veilede kontrollutvalget. I den mer praktiske undersøkelse til Hannerød og Kalvø (2000) mener enkelte at kontrollutvalget befatter seg med detaljspørsmål som administrasjonssjefen burde ha ansvaret for, og noen oppfatter at utvalget benyttes av opposisjonen til ”politisk omkamp”. Det oppleves videre behov for samarbeid mellom administrasjonssjef og kontrollutvalg, men det hevdes at dette samarbeidet i praksis er begrenset og relasjonen i de fleste tilfeller distansert (se også Econ Analyse 2005). Forvaltningskontroll og spesielle undersøkelser oppfattes å kreve et samarbeid med administrasjonen som ikke alltid fungerer.

Evalueringen av kontrollutvalgene fra slutten av 1990-tallet (Opedal og Østtveiten 2000) så vel som evaluering fra 2006 (Gjertsen og Martinussen 2007) viser at kommunestyret oppfattes som den viktigste aktøren for kontrollutvalget (utenom revisjonen) – og deretter administrasjonen/sentraladministrasjonen og ordfører. Opedal og Østtveiten (2000) viser også at revisjonen regner administrasjonssjefen og sentraladministrasjonen som viktigste kontaktpunkt. Dette indikerer at relasjonen mellom administrasjonssjefen og kontrollutvalget/revisjonen sannsynligvis også i dag er relativt tett.

Hva ser vi ut til å mangle forskningsbasert kunnskap om?

Det fremkommer her at administrasjonssjefen er en viktig aktør for kontrollutvalget og revisjonen. Det antydes også at relasjonen mellom administrasjonssjef og revisjon/kontrollutvalg – i alle fall i noen sammenhenger – ikke nødvendigvis fungerer tilfredsstillende? Når det gjelder samspillet mellom de ulike typene av kontroll i forhold til hverandre – så vel som aktørene som er involvert – ser vi ut til å mangle forskningsbasert kunnskap.

Forholdet mellom regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon (pkt. 5 i mandatet)

Dette spørsmålet er dekket i flere av de studier som er gjort, og funnene heller i stor grad i retning av at det er et utbredt ønske blant (i alle fall noen av) aktørene om økt

forvaltningskontroll, uten at en klarer å oppnå dette. Dette var ett av hovedfunnene i evalueringen til Opedal og Østtveiten (2000), og samme konklusjon trekkes i oppfølgingsstudien fra 2006 (Gjertsen og Martinussen 2007). Årsakene til dette synes å være mange – og antagelig sammensatte. Dels tolkes dette som en konservativ holdning fra revisjonens side, som ikke gjerne går inn i en slik evaluerings- og rådgivingsrolle (Opedal og Østtveiten 2000, Johnsen 2003, 2004). Dels oppfattes problemet å bunne i mangel på ressurser, men mest av alt faglig kompetanse (samfunnsfag og juss) og hensiktsmessig organisering (med egne revisjonsenheter for forvaltningskontroll) (Hannerød og Kalvø 2000, Opedal og Østtveiten 2000, Gjertsen og Martinussen 2007). Og Hannerød og Kalvø (2000) påpeker at forvaltningsrevisjon og spesielle undersøkelser krever et samarbeid med administrasjonen som ikke alltid fungerer.

Det interessante er at utfordringen knyttet til forvaltningsrevisjon synes å vedvare. Kommunal- og regionaldepartementets organisasjonsdatabase viser at prioriteringene fra kommunens side har økt over år – fra at dette området var prioritert av 69 % av kommunene i 2003 til 84 % i 2007 (for fylkeskommunene er det registrert en økning fra 75 % til 92 %). Men samtidig viser Aastvedt og Brantzæg (2008), i den nylig gjennomførte evalueringen av Revisjon Midt-Norge, at en betydelig andel av brukerne ønsker å øke andelen av forvaltningsrevisjon i forhold til dagens nivå – og altså at situasjonen i praksis for kommunene knyttet til denne revisjonen ikke er tilfredsstillende. De viser til at forbedringspotensialet ved forvaltningsrevisjon går på behov for styrket kompetanse, tettere oppfølging, tilstedeværelse og samarbeid. Og også Lunder og Resch-Knudsen (2007), som har undersøkt Sogn og Fjordane Revisjon IKS, gir et interessant perspektiv på denne problemstillingen: De peker på at det ikke er nok bestillinger fra kommunene på forvaltningsrevisjon i forhold til de ressurser som er avsatt til dette i selskapet. Dels oppfattes dette som en effekt av at kommunene ikke ønsker å benytte revisjonsselskapet, fordi en har erfart at det tar for lang tid og gir for liten læring. Fra kommunenes side etterlyses rådgiving, og de ansatte i revisjonsselskapet oppfattes ikke som ydmyke nok. Men det henvises også til at kommunene har egen analysekompetanse og ikke behøver selskapet – og at selskapet har satset på forvaltningsrevisjon uten at dette er bifalt av kommunene.

Hva ser vi ut til å mangle forskningsbasert kunnskap om?

Kommunene og fylkeskommunene oppgir at de i økende grad prioriterer forvaltningsrevisjon. Men hva er et "tilfredsstillende nivå" på forvaltningsrevisjon? Og vet vi egentlig om rett kompetanse og rett organisering i revisjonstjenesten, som flere av bidragene peker på som viktige premisser, gir et tilfredsstillende nivå på forvaltningsrevisjon? Henger bruken kanskje like mye sammen med andre forhold – som for eksempel kontrollutvalgets og/eller sekretariatets styrke og kompetanse; og eventuelt den politiske vilje til å bestille (og betale for) forvaltningsrevisjoner?

Bruk og utbytte av selskapskontroll (pkt. 6 i mandatet)

Ringkjøb, Aars og Vabo (2008) rapporterer at planene for selskapskontroll behandles og vedtas politisk, uten å få stor oppmerksomhet. Intervjuer med enkelte kontrollutvalgsledere og styreledere/administrative ledere i kommunale selskap tyder på at tillitsforholdet mellom selskapet og eier ikke påvirkes i negativ retning av kontrollene. Kapasitetsproblemer ser ut til å være en utfordring for kontrollutvalgene, og overlappende kontroller – fra egen revisjon eller fra andre kommuner – forekommer. Det er registrert skepsis i noen selskap i forkant, mens kontrollen i ettertid er opplevd som nyttig.

Aastvedt og Brantzæg (2008) viser, i sin evaluering av Revisjon Midt-Norge, at brukerne er mindre positive når det gjelder forvaltning av eierinteressene i kommunalt eide selskaper enn de er overfor selskapets tjenester ellers. Også Gjertsen og Martinussen (2007) viser, i sin studie av kontrollutvalgene, at det er størst sprik mellom hva en mener burde vært tillagt vekt og praksis når det gjelder forvaltningsrevisjon av kommunalt eide selskaper. De peker også på to hovedutfordringer for kontrollutvalgenes uavhengighet, som tolkes ut av data. Den ene av disse er forvaltningsrevisjon av kommunalt eide selskaper, som er viktig fordi organisering i selskap øker i omfang. Det vises til eksempler på at kontrollutvalgsmedlemmer har styreverv i kommunale eller interkommunale selskap, hvilket reiser et prinsipielt spørsmål om uavhengighet.

Også i studien av styrings- og kontrollutfordringer i kommunalt eide selskaper tar Gjertsen og Martinussen (2006) opp problematikken, og viser at kontrollutvalgets håndtering av den pålagte selskapskontrollen er "i startgropa" (se også Brandtzæg, Kili og Aastvedt 2008). Ikke alle de seks kommunene som er undersøkt hadde en politisk vedtatt plan for eierskapskontroll (i 2006) – det vil si den obligatoriske delen av selskapskontrollen som går på å kontrollere at selskapene driver i samsvar med kommunestyrets/fylkestingets vedtak og forutsetninger. Hovedutfordringen med selskapskontrollen knyttes til at svakt fundamenterte overordnede eierskapsstrategier gjør det vanskelig å definere og operasjonalisere hva det er som faktisk skal kontrolleres (se også Econ Analyse 2005).

Planer for selskapskontroll ser altså stort sett ut til å foreligge, men dette er et nytt kontrollområde som ikke synes å få "nok" oppmerksomhet. Kommunal- og regionaldepartementets organisasjonsdatabase (Hovik og Stigen 2008) viser til at andelen som har prioritert selskapskontroll i 2007 er 24 % av kommunene – mot 84 % som har prioritert forvaltningsrevisjon og 71 % regnskapssaker (for fylkeskommunene er tallene henholdsvis 7 % for selskapsrevisjon, mot 92 % forvaltningsrevisjon og 50 % regnskapssaker). Dette kan ha å gjøre med at slik kontroll ikke er like aktuell i alle kommuner – aktualitet vil avhenge av omfanget av selskapsorganisering. Men det kan også være uttrykk for at selskapskontroll så langt ikke er prioritert særlig høyt. De rapportene det er referert til ovenfor kan tyde på det siste.

Hva ser vi ut til å mangle forskningsbasert kunnskap om?

Vi vet altså litt om bruken av selskapskontroll. Men selv om vi ser noen antydninger til vurdering av nytte av selskapskontroll i forskningsbidragene, så er den forskningsbaserte kunnskapen omkring dette meget begrenset. Det samme gjelder spørsmålet om hvor utfordringene med den nyetablerte selskapskontrollen egentlig ligger.

Helhetlig internkontroll (pkt. 7 i mandatet, og her bes arbeidsgruppen eksplisitt benytte foreliggende rapport fra Agenda)

Her er det Agenda (2008) som gir det nyeste bidraget. Hensikten med deres rapport har nettopp vært å skaffe oversikt over kommunenes praktisering av § 23.2 i kommuneloven – om administrasjonssjefens ansvar for forsvarlig saksutredning, iverksetting av politiske vedtak, overholdelse av lover, forskrifter og overordnede instruksjoner samt betryggende kontroll.

Når det gjelder kommunenes forståelse og praktiseringen av § 23.2 i kommuneloven (Agenda 2008:18–24) så viser intervjuene med rådmennene at deres fortolkning av paragrafen er ulike. Tilnærmingen til begrepet ”betryggende kontroll” er ulik i case-kommunene – noen kommuner har fokus på rutiner, noen på overordnede perspektiver med forankring av ansvar og noen på et helhetlig perspektiv. Videre problematiseres relasjonen mellom ”betryggende kontroll” og lovverkets krav til internkontroll. Dette er ikke det samme, i den forstand at betryggende kontroll er mer omfattende enn lovverkets krav om internkontroll. Det vises til et behov fra lovgivers side for å definere hva som er ”betryggende kontroll”.

Det vises til en liste over de mest sentrale bestemmelsene om internkontroll i kommunene – men listen er ikke uttømmende. Det vises også til en lang rekke eksempler på lover og forskrifter som underbygger de sentrale bestemmelsene om internkontroll. Det finnes ingen total oversikt over hva som gjelder for kommunene (ei heller fylkeskommunene, kan vi anta).

Når det gjelder kommunens forståelse og tilnærming til utviklingen av internkontrollsystemer (Agenda 2008:25–28) oppgir rådmennene i alle de kommunene som omfattes av undersøkelsen at internkontroll knyttet til Helse, miljø og sikkerhet (HMS) var på plass. I form av kvalitetssystemer eller saksbehandlingssystemer finnes det også internkontrollaktiviteter på sektorområdene – for eksempel pleie- og omsorg, skole, teknisk.

De kommunene med mer helhetlige systemer har knyttet disse opp mot sektorovergripende forhold, for eksempel (i tillegg til HMS) styringssystem, personalreglement eller etisk regelverk. Noen har etablert helhetlige styrings- og rapporteringssystemer for eksempel i form av kvalitetssystemer gjerne kombinert med balansert målstyring. I flere av kommunene har innføring av systemene medført organisatoriske endringer – for eksempel stilling som controller, etablering av internrevisjon, innkjøpsteam eller varslingsystem. Få kommuner har hel-elektroniske

systemer – men jo mer omfattende system som er innført, i jo større grad er det elektronisk basert. Få kommuner har tatt internkontroll med som eksplisitt del av kommunens organisasjonsutvikling.

De hovedutfordringene Agenda (2008:29–31) trekker fram når det gjelder utviklingen av internkontrollsystemer er å få kommuneansatte til å se internkontroll og avviksfokus som positive redskap for forbedring, å dokumentere et relativt godt udokumentert system for internkontroll, å være sikker på at systemene har reell bruksverdi og å finne indikatorer som gode uttrykk for tjenestekvalitet.

Når det gjelder forholdet mellom de ulike bestemmelsene om internkontroll i kommuneloven og særlovene viser Agenda (2008:31–32) til at det i sektorovergripende og sektorspesifikke internkontrollsystemer kan fokuseres på samme konkrete forhold med litt ulike perspektiver. Forskriftene kan forvaltes av ulike tilsyn, med noe ulike tilnærminger. Fylkesmannens samordningsfunksjon ser i noen grad ut til å fungere, men flere av rådmennene viser til utfordringer med ulike vinklinger og fortolkninger. Spesielt mindre kommuner opplever omfanget av rapporter/kontroll som en belastning. Større kommuner, og de med helhetlige styringssystemer, legger inn behovet for rapportering i disse og opplever dette som et mindre problem.

Agenda (2008:32) rapporterer også om økt oppmerksomhet om vern mot avvik og misligheter på den måten at kommunene rapporterer om iverksetting av ulike tiltak – så som skjerpet avviksrapporing, innskjerping av anvisnings- og fullmaktstrukturen, varslingsregelverk, etablering av innkjøpsteam og videreutvikling av økonomireglement.

Avslutningsvis angir Agenda (2008:33–40) en vei videre når det gjelder departements arbeid med internkontroll hvor spesielt COSO-modellen for risiko og sårbarhetsvurdering trekkes fram som fordelaktig. Som vedlegg i rapporten følger også beskrivelser av internkontroll i de sju case-kommunene.

I tillegg til dette finner vi en studie av internkontroll knyttet til kvalitetsarbeid. Vabø (2007, 2002) har undersøkt hvordan kvalitetskrav fra helsetilsyn og fylkeslege setter krav til internkontroll, og videre hvordan internkontroll tolkes og fungerer i praksis i hjemmetjenesten i kommunene. Det påvises hvordan styringsdokumenter i hverdagen må anvendes og tilpasses lempelig, slik at det blir rom for å gjøre nødvendige tilpasninger til konkrete personer og situasjoner. De styringsverktøy som introduseres av konsulenter og ledere mykes altså opp, og dempes når de treffer praksisfeltet. Den praktiske omsorgen brytes mot det som oppfattes som rigide styringstiltak og fremkaller krav om mer fleksibilitet.

Både denne undersøkelsen og artiklene i de ”grå” tidsskriftene sier noe om mulige virkninger og bivirkninger av kontrollsystem – rapportering, dokumentasjonskrav og avviksmelding – for tjenesteproduksjonen og forvaltningsoppgavene. Hovedbudskapet er at logikken i kontrollregimet møter praksisfeltet på ulike måter – avhengig av hvilken

sektor/tjeneste det gjelder. Det vises også til at faglig profesjonalitet med behov for fleksibilitet kan komme til å stå i motstrid til (det legitime) kravet om dokumentasjon og rapportering.

I tillegg til dette er to bidrag fra midten av 1990-årene som knytter internkontroll til kvalitetsarbeid og HMS (Skaar 1994, Lindøe 1996). Disse er inkludert for å vise til konseptets opprinnelse og gjøre det mulig å peke ut noen av de generelle spørsmålene som er relevant å stille seg i forbindelse med internkontroll. Spesielt interessante kan de spørsmålene som stilles i evalueringen til Skaar (1994) kanskje være:

- Iverksettingsprosessen – et ferdig system eller en kontinuerlig prosess.
- Tilsynsmyndighetene – forventninger fra politiske myndigheter og fra virksomhetene, og variasjon i praksis mellom tilsynsmyndighetene
- Virksomhetsnivå – grad av innføring og ulik oppfatning av internkontroll
- Oppnådde resultater – indikatorer på iverksatt internkontroll, umiddelbare effekter og langsiktige virkninger
- Ulike metoder/verktøy til bruk for internkontroll – presentert og vurdert opp mot hverandre.

Hva ser vi ut til å mangle forskningsbasert kunnskap om?

Vi har ikke forskningsbasert kunnskap som støtter ideen om et *helhetlig* internkontrollsystem – i betydningen at samme krav stilles til alle sektorer og/eller tjenester i kommunen. Det kan tvert imot argumenteres, ut fra ovenstående, at internkontroll bør skreddersys for ulike deler av kommunens virksomhet. Og vi har heller ikke resultater som godtgjør at risikostyring og COSO-modellen, som Agenda (2008) anbefaler i sin rapport, er den beste rammen for formålstjenlig internkontroll – og for et eventuelt helhetlig system. Undersøkelsene refererer til ulike verktøy for internkontroll i ulike tjenester/for ulike formål, og gjør det relevant å spørre seg om utviklingen av ett felles system for alle tjeneste- og forvaltningsområder er en god ide. Risikostyring og COSO-modellen vil i alle fall være å oppfatte kun som ett blant mange verktøy for styring og internkontroll i kommunene.

De hovedutfordringene Agenda (2008) trekker fram er å få kommuneansatte til å se internkontroll og avviksfokus som positive redskap for forbedring, å dokumentere et relativt godt udokumentert system for internkontroll, å være sikker på at systemene har reell bruksverdi og å finne indikatorer som er gode uttrykk for tjenestekvalitet. Ikke på noen av disse områdene synes det å foreligge klare forskningsbaserte svar i den litteraturen som er gjennomgått når det gjelder internkontroll i kommunesektoren. Det finnes imidlertid en rekke bidrag, spesielt HMS-studier, som vil kunne si mye om dette.

Resultatene fra gjennomgangen av lovverket om internkontroll som Agenda (2008) gjør viser også at en kartlegging av alle interkontrollkrav og tilhørende forskrifter, retningslinjer og veiledere vil kunne være en nyttig øvelse. Ikke bare finnes det ulike

hjemler, men fagdepartementet lager sektorspesifikke retningslinjer som, i følge Agenda (2008), er ukoordinerte og til dels vanskelige for kommunene å forholde seg til.

Internkontrollsystem når det gjelder anskaffelser (pkt. 7 i mandatet)

Her rapporterer Firstventura (2008) omkring omfanget av og årsaker til regelbrudd, og peker på at omfanget av regelbrudd er omfattende. Det er det grunnleggende prinsippet om konkurranse og særlig kravet til forutberegnelighet det i stor grad syndes mot. Det er mange og ulike forklaringer på dette, men en gjennomgående forklaring kan likevel være mangel på kompetanse og forankring i virksomhetens ledelse. Selv om vi mangler forskningsbasert kunnskap direkte om internkontrollsystemer på dette området, så viser denne undersøkelsen i alle fall at om det skulle eksistere slike systemer – så virker de i liten grad til å avverge reglebrudd. Videre kan manglende forankring i virksomhetens ledelse tolkes i retning av mangel på internkontroll – idet det for kommunene pekes konkret på forholds som manglende rutiner, kvalitetssikring, uhensiktmessig organisering og mangelfull kontraktsoppfølging, så vel som vilje til å bruke penger på kompetanseheving.

Konsekvenser av ulike politiske flertall i kontrollutvalget og retten til å instruere revisor (pkt. 8 i mandatet)

Når det gjelder opposisjonens posisjon i kontrollutvalgene viste Opedal og Østtveiten (2000) at lederne i de kontrollutvalgene der denne satt i kommunestyret kom fra mindretallet i 61 % av tilfellene. Kommunal- og regionaldepartementets organisasjonsdatabase (Hovik og Stigen 2008) viser følgende bakgrunn for kontrollutvalgets leder i kommunene i 2007: 71 % fra opposisjonen, 21 % fra posisjonen og resten med annen bakgrunn. For fylkeskommunen oppgis alle kontrollutvalgsledere å være fra opposisjonen i 2007. Gjertsen og Martinussen (2007) viser på samme måte at flertallet i kontrollutvalgt like gjerne representerer posisjon som opposisjon. Akkurat når det gjelder sammensetningen av uvalgene har vi altså data som viser at utvalgets leder ofte er en representant fra opposisjonen eller mindretallet i kommunestyret.

Gjertsen og Martinussen (2006) viser for øvrig at kontrollutvalgene i stor grad er samstemte organ med felles mål – og det registreres liten grad av politisering. Det finns få spor av problematikken omkring mulighetene for et flertall til å blokkere initiativ fra et mindretall eller dette at kommunestyret kan avsette et kontrollutvalg som fungerer "for godt", som er reist med utgangspunkt i regelverket som en teoretisk mulighet for mangel på uavhengighet. Ut over dette synes vi imidlertid å mangle forskningsbasert kunnskap når det gjelder konsekvenser av ulike politiske sammensetninger av kontrollutvalgene.

Når det gjelder retten til å instruere revisor, så ser vi ut til å mangle forskningsbasert kunnskap om dette.

Muligheten revisor har til å ta opp spørsmål med fylkesmannen og andre statlige organ, inkludert følgene av taushetsplikten (pkt. 10 i mandatet).

Dette ser vi ut til å mangle forskningsbasert kunnskap om.

Kontrollutvalgets og revisors rolle når det gjelder kommunens finansforvaltning (pkt. 10 i mandatet).

Dette ser vi ut til å mangle forskningsbasert kunnskap om.

Revisors mulighet til på egen hånd å iverksette kontrolltiltak (pkt. 10 i mandatet).

Dette ser vi ut til å mangle forskningsbasert kunnskap om.