

	lav	høy
kv.	7,6	5,3
menn	2,4	6,2

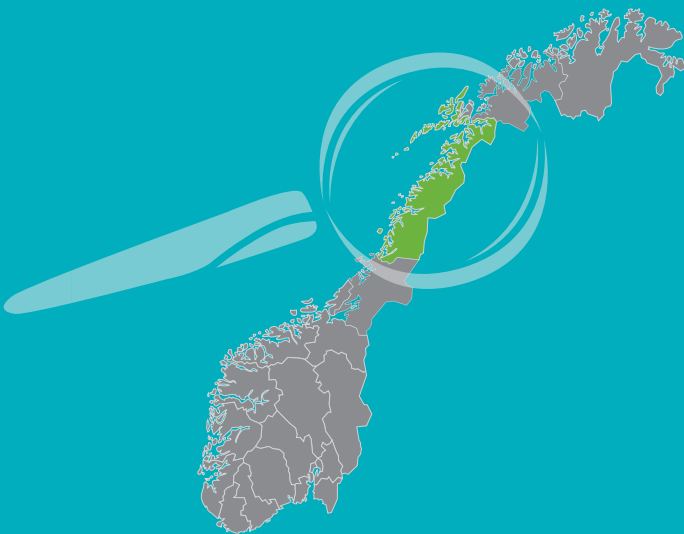


# Forvaltningsrevisjon og selskapskontroll som verktøy i egenkontrollen i norske kommuner og fylkeskommuner

→ se Weber (1971)



Tommy Høyvarde Clausen  
Einar Lier Madsen



30 år  
1979-2009

20  
15  
10  
5

# **Forvaltningsrevisjon og selskapskontroll som verktøy i egenkontrollen i norske kommuner og fylkeskommuner**

av

**Tommy Høyvarde Clausen  
Einar Lier Madsen**

**NF-rapport nr. 13/2009**

**ISBN-nr.: 978-82-7321-587-1  
ISSN-nr.: 0805-4460**

**REFERANSESIDE**

- Rapporten kan også bestilles via [nf@nforsk.no](mailto:nf@nforsk.no)

<b>Tittel</b> Forvaltningsrevisjon og selskapskontroll som verktøy i egenkontrollen i norske kommuner og fylkeskommuner	<b>Offentlig tilgjengelig:</b> Ja	<b>NF-rapport nr.:</b> 13/2009
	<b>ISBN nr.</b> 978-82-7321-587-1	<b>ISSN</b> 0805-4460
	<b>Ant. sider og bilag:</b> 56	<b>Dato:</b> November 2009
<b>Forfattere</b> Tommy Høyvarde Clausen Einar Lier Madsen	<b>Prosjektansvarlig (sign):</b> Tommy Høyvarde Clausen	
	<b>Forskningsleder (sign):</b> Einar Lier Madsen	
<b>Prosjekt</b> Kartlegging av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll	<b>Oppdragsgiver</b> Kommunal- og regionaldepartementet	
	<b>Oppdragsgivers referanse</b> Martin Hill Oppegård	
<b>Sammendrag</b> Den overgripende problemstillingen har vært: "Hvor godt fungerer forvaltningsrevisjon og selskapskontroll som verktøy i den kommunale egenkontrollen?". Data er samlet inn gjennom intervjuer i 8 (fylkes)kommuner; med administrasjonssjef, ordfører og sekretær for kontrollutvalget. Spørreskjemaundersøkelse dekker 328 kommuner og ble besvart av 43 kontrollutvalgssekretærer. For årene 2006 -2008 ble det bestilte 1245 forvaltningsrevisjoner og 403 selskapskontroller. Både den kvalitative og den kvantitative undersøkelsen peker nokså entydig i retning av at forvaltningsrevisjon er en viktig form for folkevalgt tilsyn og kontroll med den (fylkes)kommunale forvaltningen. Selskapskontroll har ennå ikke på samme måte "satt seg" og har et klart forbedringspotensial.	<b>Emneord</b> kommunal egenkontroll, forvaltningsrevisjon, eierskapskontroll, selskapskontroll	
	<b>Keywords</b> Local authority control system Performance audit Ownership control Company control	
<b>Andre rapporter innenfor samme forskningsprosjekt/program ved Nordlandsforskning</b>	<b>Salgspris</b> NOK 100,-	

Nordlandsforskning utgir tre skriftserier, rapporter, arbeidsnotat og artikler/foredrag. Rapporter er hovedrapport for et avsluttet prosjekt, eller et avgrenset tema. Arbeidsnotat kan være foreløpige resultater fra prosjekter, statusrapporter og mindre utredninger og notat. Artikkel/foredragsserien kan inneholde foredrag, seminarpaper, artikler og innlegg som ikke er underlagt copyright rettigheter.

## FORORD

Denne rapporten er gjort på oppdrag fra Kommunal- og regionaldepartementet (KRD). I rapporten presenteres resultatene fra en kartlegging i norske kommuner og fylkeskommuner omkring bruken av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Prosjektet er gjennomført i perioden august-november 2009.

Rapporten inngår som en delleveranse til en arbeidsgruppe nedsatt av KRD med formål å foreslå tiltak for å styrke kontrollutvalget, revisjonen og den administrative internkontrollen i kommuner og fylkeskommuner. Bakgrunnen for dette arbeidet var blant annet TERRA-saken som synliggjorde behovet for en sterkere kommunal egenkontroll.

Foreløpige resultater har vært presentert og diskutert med arbeidsgruppen og Martin Hill Oppegaard, KRD. Vi vil rette en takk til arbeidsgruppen og KRD for nyttige kommentarer og innspill. Vi vil også takke alle kontrollutvalgssekretærene som har svart på spørreundersøkelsen og ordførere, administrasjonssjefer og kontrollutvalgssekretærer som deltok på intervjuene. En takk også til kontrollutvalgssekretær Lars Hansen i Salten Kontrollutvalgsservice for nyttige kommentarer og innspill til spørreskjema og opplegg.

Rapporten er utarbeidet av seniorforsker Tommy Høyvarde Clausen og forskningsleder Einar Lier Madsen. Clausen har vært prosjektleder. Alle vurderinger og konklusjoner står helt og holdent for forfatterens regning.

Bodø, november 2009

# INNHOOLD

FORORD .....	1
TABELLER .....	4
SAMMENDRAG .....	5
SUMMARY .....	8
<b>1. INNLEDNING .....</b>	<b>9</b>
<b>2. PROBLEMSTILLINGER OG ANALYSEPUNKTER .....</b>	<b>10</b>
2.1 PROBLEMSTILLINGER .....	10
2.2 FORSLAG TIL ANALYSE .....	10
<b>3. NÆRMERE OM KONTROLLUTVALG, FORVALTNINGSREVISJON OG SELSKAPSKONTROLL .....</b>	<b>13</b>
3.1 KONTROLLUTVALG .....	13
3.2 FORVALTNINGSREVISJON .....	13
<i>Plan for forvaltningsrevisjon</i> .....	14
<i>Prosessen i en forvaltningsrevisjon</i> .....	15
3.3 SELSKAPSKONTROLL .....	16
<i>Plan for selskapskontroll</i> .....	16
<b>4. METODISK OPPLÈGG OG PRAKTISK GJENNOMFØRING .....</b>	<b>18</b>
4.1 LITTERATURSTUDIE .....	18
4.2 KVALITATIVE INTERVJU .....	18
4.3 KVANTITATIV UNDERSØKELSE .....	19
<b>5. ANALYSE .....</b>	<b>21</b>
5.1 DEN OVERORDNEDE ANALYSEN .....	21
5.2 HVEM UTFØRER FORVALTNINGSREVISJONER OG SELSKAPSKONTROLLER? .....	22
5.3 DET ØKONOMISKE OMFANGET AV HVER BESTILLING .....	23
5.4 FORVALTNINGSREVISJON .....	24
<i>Antall forvaltningsrevisjoner</i> .....	24
<i>Virksomhets- og sektorområde</i> .....	25
<i>Bakgrunnen for bestilt forvaltningsrevisjon</i> .....	26
<i>Hovedfunn etter gjennomført forvaltningsrevisjon</i> .....	28
<i>Forvaltningsrevisjon, media og debatt i kommunestyret/fylkestinget</i> .....	29
<i>Administrativ og politisk behandling av forvaltningsrevisjonene</i> .....	29
<i>Oppfølging av avvik</i> .....	31
<i>Avvik mellom plan for forvaltningsrevisjon og faktiske prosjekter</i> .....	34
<i>Forvaltningsrevisjon som grunnlag for læring</i> .....	35

<i>Forvaltningsrevisjon og administrasjonssjefens internkontroll.....</i>	<i>36</i>
<i>Variere bruken av forvaltningsrevisjon mellom kommunene? .....</i>	<i>38</i>
<i>Forvaltningsrevisjon som verktøy i den kommunale egenkontrollen.....</i>	<i>39</i>
<b>5.5 SELSKAPSKONTROLL .....</b>	<b>41</b>
<i>Antall bestilte og gjennomførte selskapskontroller .....</i>	<i>41</i>
<i>Selskapskontroll og bransjer .....</i>	<i>43</i>
<i>Bakgrunnen for bestilt selskapskontroll .....</i>	<i>44</i>
<i>Hovedfunn etter endt selskapskontroll .....</i>	<i>45</i>
<i>Behandlingen av selskapsrapportene i administrasjonen og folkevalgte organer.....</i>	<i>47</i>
<i>Selskapskontroll som grunnlag for læring.....</i>	<i>49</i>
<i>Variere bruken av selskapskontroll mellom kommunene? .....</i>	<i>50</i>
<i>Selskapskontroll som verktøy i den kommunale egenkontrollen .....</i>	<i>50</i>
<b>6. KONKLUSJON .....</b>	<b>53</b>
<b>REFERANSER.....</b>	<b>56</b>

## TABELLER

Tabell 1 Hvilke aktører/ressurser trekkes inn i den overordnet analysen? .....	22
Tabell 2 Hvem utfører forvaltningsrevisjonene og selskapskontrollene? .....	23
Tabell 3 Utføre forvaltningsrevisjon og selskapskontroller – antall timer .....	24
Tabell 4 Antall forvaltningsrevisjoner .....	25
Tabell 5 Forvaltningsrevisjoner fordelt på sektorområder (N = 1128) .....	26
Tabell 6 Bakgrunnen for bestilt forvaltningsrevisjon .....	27
Tabell 7 Hovedfunn etter gjennomført forvaltningsrevisjon .....	28
Tabell 8 Debatt omkring forvaltningsrevisjon .....	29
Tabell 9 Hvilke nivåer i administrasjonen behandlet forvaltningsrevisjonsrapportene? ....	30
Tabell 10 Folkevalgte organers behandling av forvaltningsrevisjonsrapportene .....	31
Tabell 11 I hvilken grad følges negative avvik i forvaltningsrevisjonsrapportene opp av administrasjonen på egenhånd? .....	31
Tabell 12 Kontrollutvalgets oppfølging av forvaltningsrevisjoner (N=43) .....	32
Tabell 13 Årsaker til at plan for forvaltningsrevisjon ikke blir fulgt .....	34
Tabell 14 Fører gjennomført forvaltningsrevisjon til læring? .....	35
Tabell 15 Antallet bestilte selskapskontroller .....	42
Tabell 16 Antallet gjennomførte selskapskontroller .....	43
Tabell 17 Andelen selskapskontroller fordelt på bransje .....	44
Tabell 18 Bakgrunnen for bestilt selskapskontroll .....	45
Tabell 19 Hovedfunn etter endt selskapskontroll .....	47
Tabell 20 Hvilke nivåer i administrasjonen behandlet selskapsrapportene? .....	48
Tabell 21 Hvilke folkevalgte organer behandlet selskapskontrollrapportene? .....	48
Tabell 22 Fører gjennomført selskapskontroll til læring? .....	49

## SAMMENDRAG

Formålet med dette prosjektet har vært å kartlegge bruken av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll i norske kommuner og fylkeskommuner. Prosjektet er gjort på oppdrag fra Kommunal- og regionaldepartementet (KRD). Kartleggingen i denne rapporten har tatt utgangspunkt i 15 problemstillinger som alle omhandler ulike sider ved den (fylkes)kommunale bruken av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Den overgripende problemstillingen i kartleggingen har vært:

”Hvor godt fungerer forvaltningsrevisjon og selskapskontroll som verktøy i den kommunale egenkontrollen?”

Kartleggingen har blitt foretatt ved å foreta intervjuer i 8 (fylkes)kommuner, der vi har intervjuet administrasjonssjefen, ordfører og sekretær for kontrollutvalget (KU). Samtidig har vi sendt ut en spørreskjemaundersøkelse til de kontrollutvalgssekretærene som er organisert i Forum for Kontroll og Tilsyn (FKT) og/eller Norges Kommunerevisorforbund (NKRF). Den kvantitative spørreundersøkelsen ble besvart av 43 kontrollutvalgssekretærer og hadde en svarrate på 89,5 %. De 43 kontrollutvalgssekretærene i vår undersøkelse dekker 328 kommuner. Vi foretok videre en oppfølging til denne spørreundersøkelsen omkring gjennomførte selskapskontroller. Denne undersøkelsen hadde en svarrate på 57 % og dekker 196 kommuner.

Kontrollutvalgssekretærene i spørreundersøkelsen har oppgitt at deres respektive kontrollutvalg for årene 2006, 2007 og 2008 i sum bestilte 1245 forvaltningsrevisjoner. Det gir i underkant av fire forvaltningsrevisjonsprosjekt per kommune i gjennomsnitt for perioden. I gjennomsnitt oppgir kontrollutvalgssekretærene at revisjonsenhetene som utfører kontrollutvalgets bestillinger bruker 280 timer på en typisk forvaltningsrevisjon.

Både den kvalitative og den kvantitative undersøkelsen peker nokså entydig i retning av at forvaltningsrevisjon er en viktig form for folkevalgt tilsyn og kontroll med den (fylkes)kommunale forvaltningen. I de langt fleste kommunene har denne kontrollformen ”satt seg”, og det er etablert god praksis og rutiner rundt bruken av forvaltningsrevisjon. Empiriske funn fra spørreundersøkelsen viser at henholdsvis 80 og 78 % av kontrollutvalgssekretærene hevder at forvaltningsrevisjonsrapportene avdekker ”mindre alvorlige rutinesvikt” og/eller ”mindre alvorlige regelbrudd”. Henholdsvis 25 og 30 % av kontrollutvalgssekretærene



hevder at det er "vanlig eller svært vanlig" at forvaltningsrevisjonsrapportene avdekker "alvorlig rutinesvikt" og "alvorlige regelbrudd". Med tanke på at kontrollutvalgene i de 328 kommunene som dekkes i den kvantitative kartleggingen har bestilt 1245 forvaltningsrevisjoner, så vitner dette om at forvaltningsrevisjon avdekker kritikkverdige forhold i den kommunale forvaltningen og administrasjonen som rådmannen enten ikke ville avdekket gjennom sin internkontroll, eller som ville blitt avdekket på et senere tidspunkt.

Inntrykk fra de kvalitative intervjuene, og empiriske funn fra spørreundersøkelsen, peker også i retning av at det er et konstruktivt samarbeidsklima mellom kontrollutvalgene og rådmann i forhold til oppfølging av forvaltningsrevisjonsprosjektene. Selv om de fleste kontrollutvalg har etablert rutiner for å følge opp rådmannens oppfølging av forvaltningsrevisjonsrapporter, så hevder de aller fleste kontrollutvalgssekretærer at rådmannen "gjør dette på egenhånd". Intervjuene som er gjort med rådmenn peker i retning av at mange rådmenn vurderer det slik at forvaltningsrevisjon gir konstruktive bidrag til hvordan den kommunale forvaltningen kan bli bedre. Flere rådmenn vurderer det slik at forvaltningsrevisjon er en kontrollform som kompletterer administrasjonssjefens internkontroll.

Selskapskontroll er en ny form for folkevalgt tilsyn og kontroll som fikk virkning i lovverket fra 2004. Denne kontrollformen er viktig fordi den gir kommuner og fylkeskommuner adgang til å føre ulike grader av tilsyn og kontroll med (fylkes)kommunal virksomhet som har blitt fristilt og organisert som egne rettssubjekter. Kommunal virksomhet som har blitt fristilt og organisert som egne rettssubjekter dekkes ikke av administrasjonssjefens internkontroll. Samtidig har etablering og fristilling av kommunale selskaper og interkommunalt samarbeid økt betydelig de siste årene. Når virksomhet legges til interkommunale organer eller selvstendige rettssubjekter, vil det være behov for å sikre nødvendig styring og kontroll av denne virksomheten. I denne sammenhengen spiller selskapskontroll en viktig rolle.

De data vi har samlet inn fra kontrollutvalgssekretærene som til sammen dekker 328 kommuner viser at det ble foretatt 403 bestillinger på selskapskontroll i årene 2006, 2007 og 2008. I gjennomsnitt bruker revisjonsenhetene 85 timer på en typisk eierskapskontroll og 216 timer på en typisk selskapskontroll med forvaltningsrevisjon. Det er to typer hovedfunn som er vanlige i rapporter etter endt selskapskontroll. En type hovedfunn er at selskapskontrollrapportene enten avdekker "mindre alvorlig rutinesvikt" og/eller "mindre alvorlige regelbrudd".

Henholdsvis 76 og 58 % av kontrollutvalgssekretærene oppgir at dette er "vanlige eller svært vanlige konklusjoner" i selskapskontrollrapportene. En annen type hovedfunn er at selskapskontrollrapportene ofte avdekker at mange kommuner ikke har noe aktivt forhold til hvordan man skal utøve sitt eierskap i kommunalt eide selskap. Hele 80 % av kontrollutvalgssekretærene hevder at "vanlige eller svært vanlige" konklusjoner i selskapskontrollrapportene er at "eierskapsstrategi ofte mangler", at "eierskapsstrategi bør utarbeides" eller at "vedtatt eierskapsstrategi bør gjennomgås på nytt".

Kvalitative intervjudata og tidligere forskning (oppsummert i Vabo, 2009) peker i retning av at manglende eierskapsstrategi setter klare begrensninger på bruken av selskapskontroll som verktøy i den kommunale egenkontrollen. Samtidig er rådmenn, ordførere og kontrollutvalgssekretærer samstemt i sin vurdering av at selskapskontroll rent prinsipielt er en viktig form for folkevalgt kontroll og tilsyn. Samtidig peker data fra de kvalitative intervjuene på at denne kontrollformen i praksis enda ikke har satt seg skikkelig og at selskapskontroll har et klart forbedringspotensial. Utarbeidelse av eierskapsstrategier synes i denne sammenheng å være en viktig forutsetning for å kunne utføre gode selskapskontroller. Intervjudataene viser videre at utarbeidelse av eierskapsmeldinger og eierskapsstrategi har vært viktige saker på den (fylkes)kommunale agendaen den siste tiden. Slik sett er det grunn til å tro at selskapskontroll kan bli en viktigere del av den kommunale egenkontrollen i årene fremover.

## SUMMARY

The aim of this study has been to analyze the extent to which control- and audit committees in Norwegian municipalities conduct performance audits and investigations of the local public administration and inspections of the local authority's interests in partnerships and publicly owned companies. This report builds on interview data mayors, chief administrative officers, and secretaries of from 8 municipalities. In addition, a quantitative survey was administered to secretaries of control- and audit committees with a response rate of 89,5 %. Our results suggest that performance audits of the public administration within Norwegian municipalities are an important "control form" that discovers both minor and major deficiencies in the local public administration. Most of these deficiencies are however corrected at a later stage by the local public administration of the municipality. We further find that although investigations of the local authority's interests in partnerships and municipality owned companies are important, many municipalities need to improve how they govern their interests in publicly companies and partnerships.

## 1. INNLEDNING

En velfungerende kommunal egenkontroll er viktig for det (fylkes)kommunale lokaldemokratiet og for å sikre effektiv utnyttelse av offentlige ressurser. Kommunal egenkontroll vil i denne sammenheng si: "den kontrollvirksomhet som kommunene selv driver ovenfor egen virksomhet med utgangspunkt i kommunelovens bestemmelser om kontrollutvalg, revisjon og administrasjonssjefens internkontroll" (KRD, 2009). I november 2008 ble det nedsatt en arbeidsgruppe som innen utgangen av 2009 skal foreslå tiltak for å styrke kontrollutvalget, revisjonen og den administrative internkontrollen i kommuner og fylkeskommuner.

Vabo (2009) hevder i en nylig forskningsoversikt at man vet lite om forvaltningsrevisjon, men kanskje spesielt lite om bruken av selskapskontroll som ledd i den kommunale egenkontrollen. Samtidig har etablering av kommunale selskaper og interkommunalt samarbeid økt betydelig de siste årene. Per i dag er det vel 2200 selskaper (KF, IKS og AS). Disse opererer på et bredt spekter av områder innenfor blant annet næringsutvikling, energi, helse, havnevesen, kultur mv. I snitt er hver kommune deltaker i 14 ulike samarbeid, enkelte melder om å være deltaker i opptil 50 ulike samarbeid (Gjertsen & Martinussen, 2006). Når virksomhet legges til interkommunale organer eller selvstendige rettssubjekter, vil det være behov for å sikre nødvendig styring av denne virksomheten.

Det er mot en slik bakgrunn (manglende kunnskap og økt fristilling av kommunal virksomhet) at KRD sommeren 2009 ønsket en kartlegging av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll i et utvalg kommuner og fylkeskommuner. Resultatet av denne kartlegging skal blant annet være en del av det informasjonsgrunnlaget som ovennevnte arbeidsgruppe vil benytte seg av i sitt arbeid med å foreslå tiltak som skal styrke den kommunale egenkontrollen.

## **2. PROBLEMSTILLINGER OG ANALYSEPUNKTER**

I dette kapittelet redegjør vi nærmere for de problemstillingene og analysepunktene som KRD ønsket at Nordlandsforskning skulle belyse i sin kartlegging.

### **2.1 PROBLEMSTILLINGER**

KRD listet opp en rekke problemstillinger i anbudsdocumentet som har vært styrende for arbeidet som er gjennomført. Samtidig har det vært nødvendig å ha en overgripende problemstilling å forholde seg til. Hovedproblemstillingen for dette prosjektet er: Hvor godt fungerer forvaltningsrevisjon og selskapskontroll som verktøy i egenkontrollen i kommunene/fylkeskommunene? Nedenfor lister vi opp de problemstillingene som KRD har ønsket belyst. Det understrekes at den perioden det refereres til under er årene 2006, 2007 og 2008:

1. Hvor mange forvaltningsrevisjons- og selskapskontrollprosjekter har kontrollutvalgene bestilt i perioden?
2. Hvilket virksomhets - eller sektorområde forvaltningsrevisjonene var rettet mot og hvilke spørsmål ble belyst i forvaltningsrevisjonene?
3. Hva slags selskaper selskapskontrollene var rettet mot, herunder selskapsform, eierskap og bransje, og hvilke spørsmål selskapskontrollene gjaldt?
4. Hva er det økonomiske omfanget av hver bestilling?
5. Var den som fikk ansvaret for oppdraget privat revisor, interkommunalt revisjonssamarbeid, ansatt revisor, eller andre?
6. Hva er bakgrunnen for at det ble bestilt forvaltnings/selskapskontroll?
7. Hva er hovedfunnene i rapportene etter forvaltningsrevisjonen/selskapskontrollen?
8. Hvilke nivåer i administrasjonen og hvilke folkevalgte organer behandlet rapporten etter forvaltningsrevisjonen/selskapskontrollen?

### **2.2 FORSLAG TIL ANALYSE**

I kartleggen ønsket KRD en analyse og vurdering av (fylkes)kommunenes bruk av og arbeidet med forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. KRD ønsket følgende analysepunkter vurdert:

1. Hvor godt fungerer forvaltningsrevisjon og selskapskontroll som verktøy i egenkontrollen i de utvalgte kommunene/fylkeskommunene?
2. Hvordan varierer bruken av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll mellom de ulike kommunene/fylkeskommunene?
3. I hvilken grad er eventuelle avvik avdekket i rapportene fulgt opp av administrasjonen? I hvilken grad og på hvilken måte følger kontrollutvalget med på at avvik, merknader og lignende blir fulgt opp?
4. I hvilken grad og på hvilken måte er forvaltningsrevisjon og selskapskontroll grunnlag for læring i administrasjonen, blant de folkevalgte, og i selskapene i de utvalgte kommunene/fylkeskommunene?
5. I hvilken grad blir rapportene i de utvalgte kommunene/fylkeskommunene gjort tilgjengelig for allmennheten og media?
6. Hvilke aktører trekkes inn i arbeidet med planene for forvaltningsrevisjon og selskapskontroll og den overordnede analysen? Er det avvik mellom kontrollutvalgets forslag til plan, planen som kommunestyret eller fylkestinget vedtar, og de gjennomførte prosjektene – og hva består avviket eventuelt i?
7. Hvordan forstår og vurderer en lokalt forholdet mellom forvaltningsrevisjon og administrasjonssjefens internkontroll?

Analyse og vurderinger av de ovenfor skisserte analysepunktene utgjør en sentral del av leveransen. Det KRD har kalt analysepunkt betrakter Nordlandsforskning (NF) som en grundig diskusjon og analyse av utvalgte og viktige problemstillinger. Selv om prosjektet har hatt et begrenset omfang og ressursramme har vi tilstrebet å hente inn både kvalitative og kvantitative data for å styrke analysen av prosjektets problemstillinger.

I utgangspunktet ønsket KRD at de ovennevnte problemstillinger og analysepunktene kun skulle kartlegges kvalitativt gjennom intervju og dokumentanalyse i utvalgte kommuner. NF foreslo imidlertid for KRD at de fleste av de ovenfor skisserte problemstillingene og analysepunktene med fordel også kunne kartlegges kvantitativt blant et større antall kommuner. Mens en kvalitativ kartlegging er viktig for å få en grundig forståelse av hvordan enkelte kommuner, arbeider med forvaltningsrevisjon og selskapskontroll, er en kvantitativ kartlegging blant et større antall (fylkes)kommuner viktig for å ivareta metodiske hensyn som representativitet og generaliserbarhet.

Siden kartleggingen skal være et ledd i arbeidet med å foreslå tiltak som kan styrke den (fylkes)kommunale egenkontrollen blant alle landets kommuner ble det valgt et metodisk design der kvalitative og kvantitative tilnærminger spiller på lag og som til sammen vil gi kunnskap som er relevant for flere enn et begrenset utvalg (fylkes)kommuner. Det metodiske designet diskuteres nærmere i kapittel 4. I neste kapittel gis en kort introduksjon til kontrollutvalg, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll.

### **3. NÆRMERE OM KONTROLLUTVALG, FORVALTNINGSREVISJON OG SELSKAPSKONTROLL<sup>1</sup>**

#### **3.1 KONTROLLUTVALG**

I kommuneloven heter det at: "Kontrollutvalget skal føre det løpende tilsyn og kontroll med den kommunale eller fylkeskommunale forvaltningen på vegne av kommunestyret eller fylkestinget, herunder påse at kommunen eller fylkeskommunen har en forsvarlig revisjonsordning" (Foreskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner, § 4).

Kontrollutvalget er direkte underordnet kommunestyret, og utøver kontroll og tilsyn på dets vegne. Det betyr at kontrollutvalget i prinsippet kan ta opp et hvert forhold ved kommunens virksomhet så lenge det kan defineres som kontroll og tilsyn (bortsett fra kommunestyret som kontrollutvalg er underlagt). Kontrollutvalget har anledning til å føre kontroll og tilsyn med alle de deler av den kommunale virksomheten som hører med inn under kommunen som juridisk person, også kommunale foretak.

Kontrollutvalget har tre viktige ansvarsområder som er (1) å sørge for at kommunens årsregnskap og kommunale foretaks årsregnskap blir revidert på en betryggende måte (Regnskapsrevisjon), (2) påse at kommunens virksomhet årlig blir gjenstand for forvaltningsrevisjon (Forvaltningsrevisjon), og (3) påse at det føres kontroll med forvaltningen av kommunens interesser i kommunalt eide selvstendige selskaper (Selskapskontroll). Denne rapporten omhandler de to siste tilsyn og kontrollformene, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll.

#### **3.2 FORVALTNINGSREVISJON**

I kommuneloven heter det at: "kontrollutvalget skal påse at det føres kontroll med at den økonomiske forvaltningen foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak, og at det blir gjennomført systematiske vurderinger av

---

<sup>1</sup> Kapittel 3 henter mye av teksten fra bøkene "Tilsyn og revisjon i kommunal sektor" av Bråthen et al (2007), "Veileder i forvaltningsrevisjon" utarbeidet av NKRF, og "Veileder i overordnet analyse" utarbeidet av NKRF.



økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak og forutsetninger (forvaltningsrevisjon)” (Kommuneloven, § 77). Forvaltningsrevisjon er derfor definert som: ”systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak og forutsetninger” av NKRF i deres standard for Forvaltningsrevisjon (Andersen et al, 2006).

Forvaltningsrevisjon er et viktig element i den kommunale egenkontrollen. Denne kontrollformen kan også være et nyttig virkemiddel i kommunestyrets kontroll og tilsyn med administrasjonen. Håndtert på en god måte gir forvaltningsrevisjon de folkevalgte i kommunen informasjon om administrasjonens oppfølging og resultatene av vedtak i kommunestyret. Forvaltningsrevisjon er slik sett en kontrollmekanisme mellom kommunestyret og administrasjonen. Utviklingen av faget og praktiseringen av forvaltningsrevisjon har videre gjennomgått en utvikling fra at man tidlig på 1990-tallet la mest vekt på få mest mulig ut av knappe offentlige midler, til å rette søkelyset på resultatene av forvaltningens tjenesteytelse (sett i forhold til både lovverk og vedtatte mål) og hvordan forvaltningen opptrer ovenfor innbyggerne. Det er ikke kontrollutvalget selv som utfører forvaltningsrevisjon. Kontrollutvalget bestiller imidlertid forvaltningsrevisjon av en revisjonsenhet. Denne revisjonsenheten er som regel enten kommunal eller del av et interkommunalt revisjonssamarbeid (IKS). Samtidig åpner loven opp for at også private aktører kan gjennomføre forvaltningsrevisjon bestilt av kontrollutvalg.

#### *Plan for forvaltningsrevisjon*

I lovverket heter det at ”kontrollutvalget skal minst en gang i valgperioden og senest innen utgangen av året etter at kommunestyret eller fylkestinget er konstituert, utarbeide en plan for gjennomføring av forvaltningsrevisjon. Planen vedtas av kommunestyret eller fylkestinget selv som kan delegeres til kontrollutvalget å foreta endringer i planperioden. Planen skal baseres på en overordnet analyse av kommunens eller fylkeskommunens virksomhet ut i fra risiko og vesentlighetsvurderinger, med sikte på å identifisere behovet for forvaltningsrevisjon på de ulike sektorer og virksomheter” (Foreskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner, § 10).

Kravet om at plan for forvaltningsrevisjon skal vedtas med utgangspunkt i gjennomført overordnet analyse er nytt i regelverket fra 2004. Regelverket gir ikke

nærmere anvisning om hvordan den overordnede analysen og planen skal utformes eller gjennomføres, bortsett fra at den skal bygge på risiko- og vesentlighetsvurderinger (NKRF, 2004). Formålet med risiko- og vesentlighetsanalysen er å fremskaffe relevant informasjon om kommunens virksomhet og på bakgrunn av denne gjøre prioriteringer med hensyn til hvilke områder som bør bli gjenstand for forvaltningsrevisjon. Den overordnede analysen kan videre bygge på relevant informasjon fra andre dokumenter som er utarbeidet som ledd i kommunens plan- og analysearbeid.

Etter innstilling fra kontrollutvalget skal kommunestyret vedta planen for gjennomføring av forvaltningsrevisjon. Kontrollutvalget bestemmer hvilke revisjoner som skal gjennomføres på bakgrunn av denne planen. Kommunestyret står imidlertid fritt til at slike planer utarbeides oftere, samtidig så sees plan for forvaltningsrevisjon ofte i sammenheng med plan for selskapskontroll som vi kommer tilbake til i avsnitt 3.3.

### *Proessen i en forvaltningsrevisjon*

Forvaltningsrevisjon starter med at kontrollutvalget bestemmer at det skal gjennomføres en undersøkelse med et bestemt formål og at en bestilling på forvaltningsrevisjon sendes til revisjonsenheten. Revisjonsenheten utarbeider problemstillinger, metodisk tilnærming og etablerer revisjonskriterier i samarbeid med kontrollutvalget. Revisjonen samler inn data og justerer eventuelt på problemstillinger og revisjonskriterier. Etter at en forvaltningsrapport er ferdig skrevet sendes rapporten til administrasjonssjefen for høring og høringsuttalelse, som senere innarbeides i rapporten. Rapport med høringsuttalelse sendes til kontrollutvalget for behandling.

En forvaltningsrevisjon består slik av en planleggingsfase (utarbeide problemstillinger, revisjonskriterier og lage prosjektplan), en undersøkelsesfase (etablere konkrete problemstillinger og revisjonskriterier, innhente data, analyse), konklusjon og en rapporterings – og behandlingsfase (utarbeide nøyaktig rapport, innarbeide høringsuttalelse, og sende rapport til kontrollutvalget for behandling).

### 3.3 SELSKAPSKONTROLL

I kommuneloven § 77 står det at "Kontrollutvalget skal påse at det føres kontroll med forvaltningen av kommunens eller fylkeskommunenes interesser i selskaper m.m". Kontrollutvalget skal minst en gang i valgperioden og senest innen utgangen av året etter at kommunestyret eller fylkestinget er konstituert, utarbeide en plan for gjennomføring av selskapskontroll. Planen skal vedtas av kommunestyret eller fylkestinget selv som kan delegeres til kontrollutvalget å foreta endringer i planperioden" (Foreskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner, § 13).

Bakgrunnen for innføringen av selskapskontroll i lovverket fra 2004 var at kommunal sektor blir stadig mer fragmentert, der kommunal virksomhet organiseres under organisasjonsformer som ligger utenfor kommunestyrets / fylkestingets instruksjonsmyndighet. Når et kommunestyre velger å fristille deler av sin virksomhet ved å velge ulike selskapsformer som ramme rundt virksomheten, innebærer det at kommunestyret gir slipp på sine muligheter for direkte styring av virksomheten. Gjennom selskapskontroll har kommunen / fylkeskommunen mulighet og rett til innsyn i kommunalt eide selskaper. Samtidig har kommunen/fylkeskommunen muligheten til å benytte den innsynmuligheten som følger av lovgivningen som omhandler den selskapsformen et kommunalt eide selskap er organisert under. For kommunalt eide aksjeselskap betyr dette som et eksempel at kommunen har anledning til å utøve sitt eierskap i generalforsamlingen, mens ansvaret for selve driften leges til styret i slike selskap. Tilsvarende modell ligger til grunn for organiseringen av interkommunale selskap (IKS).

#### *Plan for selskapskontroll*

Ifølge forskrift om kontrollutvalg § 13 skal det minst en gang i valgperioden utarbeides en plan for gjennomføring av selskapskontroll som skal vedtas av kommunestyret. Med utgangspunkt i planen vedtar kontrollutvalget hvilke selskapskontroller som skal gjennomføres.

Med utgangspunkt i plan for selskapskontroll skal kontrollutvalget avgi rapport til kommunestyret eller fylkestinget om hvilke kontroller som skal gjennomføres, og hva resultatet av disse er. Kontrollutvalget står imidlertid ganske fritt til selv å bestemme hvordan gjennomført forvaltningsrevisjon skal rapporteres til

kontrollutvalget, samtidig som kontrollutvalget står ganske fritt til å utarbeide rutiner for rapportering av selskapskontroll. I forhold til sistnevnte er det et generelt krav om at selskapet kontrollen er rettet mot skal gis anledning til å uttale seg om repporten etter endt selskapskontroll, samt at kommentarene til den selskapskontrollerte enheten alltid skal fremgå av rapporten.

## **4. METODISK OPPLEGG OG PRAKTISK GJENNOMFØRING**

Tilbudsforespørselen fra KRD og de problemstillinger vi har skissert i kapitel 2 ovenfor nødvendiggjør et prosjektdesign som kombinerer litteraturstudie, kvalitative intervju og kvantitativ spørreskjemaundersøkelse. Dette blir gjennomgått i det videre.

### **4.1 LITTERATURSTUDIE**

Som nevnt innledningsvis er det mangelfull kunnskap om hvordan forvaltningsrevisjon og selskapskontroll fungerer i norske kommuner og fylkeskommuner. Den kunnskapen som finnes om den kommunale egenkontrollen er imidlertid godt oppsummert av Vabo (2009). I kartleggingen har vi tatt utgangspunkt i denne forskningsoversikten, innenfor rammer satt av prosjektets problemstillinger og analysepunkter.

Samtidig har vi fått tilgang til utvalgte forvaltningsrevisjonsrapporter og selskapskontrollrapporter fra kontrollutvalgssekretærene som er intervjuet. I enkelte tilfeller inkluderer dette en oversikt over saksbehandlingen i forkant av levert forvaltningsrevisjonsrapporter og/eller selskapskontrollrapporter. Disse rapportene er studert for å få et inntrykk av hvordan kommunene arbeider med enkelte forvaltnings- og selskapskontrollprosjekt. På grunn av prosjektets knappe økonomiske ramme har det imidlertid ikke vært mulig å gjennomføre noen mer dyptgående dokumentanalyse av disse rapportene. Enkelte forvaltningsrevisjonsrapporter som vi har fått tilgang til har imidlertid vært en gjennomgang av status på tidligere forvaltningsrevisjonsprosjekt. Gjennom spesielt sistnevnte type rapport har vi fått et inntrykk av bakgrunn, resultater og oppfølging av forvaltningsrevisjonsprosjekt blant enkelte kommuner.

### **4.2 KVALITATIVE INTERVJU**

Åtte (fylkes)kommuner ble valgt ut i samråd med oppdragsgiver, for den kvalitative kartleggingen av bruken av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Følgende (fylkes)kommuner ble valgt ut: Nordland fylkeskommune, Bodø

kommune, Beiarn kommune, Rana kommune, Trondheim kommune, Akershus fylkeskommune, Skedsmo kommune, og Melhus kommune.

Bodø, Beiarn og Rana kommuner og Nordlands fylkeskommune ble valgt ut i første rekke på grunn av geografisk nærhet. Alle (fylkes)kommunene har imidlertid blitt valgt ut slik at vi forsøker å få et inntrykk av hvordan variasjonen i kommunetype og kommunekontekst (eks. variasjoner i næringsliv, størrelse, og geografi) spiller inn på den (fylkes)kommunale bruken av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Mens Beiarn, Melhus og Rana er mindre industri – og / eller landbrukskommuner, er Trondheim, Bodø og Skedsmo større kommuner med et allsidig næringsliv. Med valget av Nordland og Akershus fylkeskommuner ivaretas også en nord - sør akse.

Det ideelle hadde vært å intervju en representant for følgende organ i hver kommune: Kontrollutvalgssekretariat, kontrollutvalgsleder, revisjon, administrasjonssjef, ordfører og medlemmer av kommunestyre/fylkesting. Grunnet prosjektets begrensede økonomiske ramme og knappe tidsfrist valgte NF i samråd med KRD å intervju kontrollutvalgssekretær, ordfører og administrasjonssjef i hver (fylkes)kommune. Formålet med disse intervjuene har i første rekke vært å få kjennskap til samspillet mellom disse organene i arbeidet med selskapskontroll og forvaltningsrevisjon fra oppstart til oppfølging og læring av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Det er foretatt intervjuer i alle de ovenfor nevnte kommuner. Ikke alle respondenter har det vært mulig å få en intervjuavtale med. Til sammen har vi intervjuet sju kontrollutvalgssekretærer, fem ordførere, og sju rådmenn. Noen av de kvalitative intervjuene ble gjennomført per telefon.

### **4.3 KVANTITATIV UNDERSØKELSE**

For å utvide kartleggingen til å omhandle flest mulig av (fylkes)kommunene i Norge, ble det utviklet et spørreskjema. Standardiserte spørsmål - og svarkategorier ble utarbeidet på bakgrunn av de kvalitative intervjuene og testet ut på noen utvalgte kontrollutvalgssekretærer før utsendelse. Spørreundersøkelsen ble sendt via e-post til de kontrollutvalgssekretærene som enten er tilknyttet Forum for Kontroll og Tilsyn (FKT) og/eller NKRF. Populasjonen er da alle kontrollutvalgssekretærer i FKT og/eller NKRF. Etter å ha rensket medlemslistene til disse to organisasjonene for dobbeltmedlemskap var det 48 gyldige e-post adresser. Disse fikk tilsendt spørreskjema via e-post (Questback).

Etter to purringer fikk vi inn 43 svar på vår spørreundersøkelse, noe som utgjør en svarprosent på 89,5 prosent. Svarene dekker til sammen 328 kommuner. Selv om det er oppnådd en svært god responsrate på spørreundersøkelsen så er det til tider mange kontrollutvalgssekretærer som ikke valgte å svare på noen av spørsmålene. Hvis det er slik at de som ikke velger å svare er systematisk negative, for eksempel at de har gjennomgående dårlige erfaringer med forvaltningsrevisjon/selskapskontroll, så vil dette kunne føre til svar som ikke er gyldige for den populasjonen av kontrollutvalgssekretærer som vi har kontaktet. Det finnes ingen god metodisk måte å kontrollere for disse mulige feilkildene på. Dataene presenteres derfor "slik de foreligger", dvs. uten korrigeringer.

Vi foretok også en oppfølging til spørreundersøkelsen beskrevet over viet til temaet "gjennomført selskapskontroll" da dette var et punkt som ble utelatt i den første kvantitative kartleggingen. Oppfølgingsundersøkelsen ble besvart av 27 kontrollutvalgssekretærer og har en svarrate på 57 %. De kontrollutvalgssekretærene som svarte dekker til sammen 196 kommuner.

For å lette leserens tolkning av den deskriptive analysen i kapittel 5, har vi i hver tabell og ved hvert spørsmål oppgitt antall "valide/gyldige" svar, gitt ved tegnet N (=antall observasjoner). Som en tommelfingerregel kan man si at når antall N øker mot 43 (som er antallet kontrollutvalgssekretærer som har svart på undersøkelsen) så kan man være mer og mer sikker på at den foreliggende analysen (for eksempel en beskrivende analyse av en tabell) er gyldig for den populasjonen av kontrollutvalgssekretærer vi er interessert i. I konklusjonskapittelet vil det legges mest vekt på de beskrivende analysene av tallmaterialet der det er svar fra alle eller de fleste kontrollutvalgssekretærene.

En annen metodisk utfordring er at kontrollutvalgssekretærene kan ha en egeninteresse av å fremheve betydningen av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll (og gjennom dette fremheve egen rolle og funksjon). De kvalitative intervjudataene vil i denne sammenhengen kunne fungere som en motvekt til dette.

## 5. ANALYSE

I dette kapittelet svares det på de problemstillingene og analysepunktene som ble skissert i kapittel 2.

### 5.1 DEN OVERORDNEDE ANALYSEN

Som vi redegjorde for i kapittel 3 legger den overordnede analysen rammer for plan for forvaltningsrevisjon og plan for selskapskontroll. I dette avsnittet sees det nærmere på "hvilke aktører som trekkes inn i arbeidet med den overordnede analysen". Som vist i tabellen nedenfor hevder nesten 97 % av alle kontrollutvalgssekretærene at revisor "ofte eller alltid" trekkes inn i arbeidet med den overordnede analysen. Administrasjonssjef med stab er også ofte involvert i overordnet analyse i følge kontrollutvalgssekretærene (88 %). Det er noen færre gyldige svar på resten av spørsmålene omkring hvilke aktører som trekkes inn i arbeidet med overordnet analyse. Man må derfor være varsom med å sammenligne prosentfordelingene (siden de bygger på forskjellige N). Vi ser imidlertid at "tilsynsrapport fra fylkesmann/andre statlige tilsynsetater", "inngående undersøkelser fra kontrollutvalgssekretariatet" og "forvaltningsrevisjoner gjennomført av andre kommuner" nevnes av en god del kontrollutvalgssekretærer som relevante informasjonskilder som benyttes i arbeidet med overordnet analyse. Ordfører og andre folkevalgte synes på den andre side å delta i langt mindre grad enn revisor og administrasjonssjef i arbeidet med overordnet analyse.



**Tabell 1 Hvilke aktører/ressurser trekkes inn i den overordnet analysen?**

<b>Aktører/ressurser</b>	<b>Aldri</b>	<b>Sjelden</b>	<b>Ofte</b>	<b>Alltid</b>	<b>N</b>
Revisor	0 %	2 %	22 %	76 %	41
Administrasjonssjef med stab	8 %	5 %	28 %	60 %	40
Ordfører/varaordfører	22 %	31 %	25 %	22 %	32
Andre folkevalgte	20 %	43 %	20 %	17 %	30
Inngående undersøkelser utført av KU sekretariat	21 %	32 %	35 %	12 %	34
Tilsynsrapport fra fylkesmann/andre statlige tilsynsetater	9 %	38 %	44 %	9 %	32
Forvaltningsrevisjoner gjennomført av andre kommuner	33 %	23 %	37 %	7 %	30

## **5.2 HVEM UTFØRER FORVALTNINGSREVISJONER OG SELSKAPSKONTROLLER?**

Både private og kommunale aktører/revisjonsenheter kan utføre forvaltningsrevisjoner og selskapskontroller på vegne av kontrollutvalget. Inntrykk fra de kvalitative intervjuene tilsier at det nær sagt uten unntak er enten kommunal eller interkommunal revisjonsenheter som utfører disse oppdragene. For å kartlegge om dette også er situasjonen ut over de åtte kommunene det er gjennomført intervjuer i, ble det inkluderte et spørsmål i spørreundersøkelsen om dette. Tabellen under bekrefter i stor grad de inntrykkene fra intervjuene av kontrollutvalgssekretærer da det i første rekke er enten "ansatt revisor (kommunal revisor) eller "interkommunalt revisjonssamarbeid" som utfører bestillinger på selskapskontroll og forvaltningsrevisjon for kontrollutvalgene. I tabellen under er det en god del kontrollutvalgssekretærer som ikke har svart på alle spørsmålene. Dette har sammenheng med at kontrollutvalgene som regel velger en type revisjonsenhet til å utføre sine bestillinger. Kombinerer man svaralternativene i tabellen under så viser dette at nesten 96 % av de 43 kontrollutvalgssekretærene hevder at det enten er interkommunalt revisjons-

samarbeid eller den kommunale revisjonen som "ofte" eller "alltid" utfører bestillinger på selskapskontroll og forvaltningsrevisjon<sup>2</sup>.

**Tabell 2 Hvem utfører forvaltningsrevisjonene og selskapskontrollene?**

<b>Aktør/utfører</b>	<b>Ikke utført bestilling</b>	<b>Sjelden</b>	<b>Ofte</b>	<b>Alltid</b>	<b>N</b>
Interkommunalt revisjonssamarbeid	15 %	0 %	21 %	64 %	39
KU sekretariat som utfører eierskapskontroll	41 %	17 %	17 %	24 %	29
Ansatt revisor	71 %	0 %	5 %	24 %	21
Privat revisor	64 %	20 %	8 %	8 %	25
Annet	94 %	5,6 %	0 %	0 %	18

### 5.3 DET ØKONOMISKE OMFANGET AV HVER BESTILLING

Det finnes lite data om hvor store økonomiske ressurser som fullført forvaltningsrevisjon og selskapskontroll legger beslag på. For å få en oppfatning av dette ble kontrollutvalgssekretærene bedt om å gi sitt beste anslag på hvor mange timer det tar revisjonsenheten å utføre et "typisk" forvaltningsrevisjonsprosjekt, en "typiske selskapskontroll som i hovedsak var eierskapskontroll", og et "typisk selskapskontrollprosjekt som i hovedsak var forvaltningsrevisjon". Disse anslagene vises i tabellen under. Det gjøres oppmerksom på at det kun rapporteres svar fra de kontrollutvalgssekretærene som har utført slike forvaltningsrevisjoner og selskapskontroller.

I tabellen under ser en at "typiske" forvaltningsrevisjonsprosjekt og selskapskontroller legger beslag på til dels betydelig ressurser. I gjennomsnitt tar en forvaltningsrevisjon noe over 280 timer, en eierskapskontroll noe over 85 timer, og en selskapskontroll med forvaltningsrevisjon noe over 216 timer. Det er grunn til å gjøre oppmerksom på at disse anslagene er usikre, da mange kontroll-

<sup>2</sup> Tallet på 91 % kan ikke leses direkte ut fra tabellen men har fremkommet ved at vi har kombinert de to svaralternativene.

utvalgssekretærer har hatt problemer med å oppgi antallet timer som går med til å utføre forvaltningsrevisjoner og selskapskontroller. Gjennomsnittene rapportert i tabell under er videre et gjennomsnitt av det anslaget som hver enkelt kontrollutvalgssekretær har oppgitt. Hvis en kontrollutvalgssekretær betjener flere kommuner er det tallet som er oppgitt et snitt for de kommuner vedkommende betjener.

**Tabell 3 Utføre forvaltningsrevisjon og selskapskontroller – antall timer**

Kontrolltype	Gj.snitt	Min	Maks	Std. avvik	N
Forvaltningsrevisjon	280	35	800	164	29
Selskapskontroll – eierskapskontroll	85	20	350	69	27
Selskapskontroll – forvaltningsrevisjon	216	50	600	165	21

Kontrollutvalgssekretærene ble også spurt om hvor mange personer som vanligvis var involvert i å utføre et typisk forvaltningsrevisjonsprosjekt. Antallet varierte mellom 1 og 8 involverte personer. De fleste, vel 60 % av kontrollutvalgssekretærene svarte at 2 personer var involvert i en typisk forvaltningsrevisjon, mens 10 % svarte at forvaltningsrevisjon utføres av en person alene (N=38).

## 5.4 FORVALTNINGSREVISJON

I dette avsnittet presenteres og diskuteres de empiriske funnene fra både intervjuene og spørreundersøkelsen om hvordan kommuner og fylkeskommuner bruker og arbeider med forvaltningsrevisjon.

### *Antall forvaltningsrevisjoner*

Alle kontrollutvalgssekretariatene har hatt erfaring med å bestille forvaltningsrevisjon i perioden 2006-2008. Totalt for alle de tre årene bestilte de 328 kommunene som dekkes i kartleggingen 1245 forvaltningsprosjekt, herav 451 prosjekt i 2006, 414 prosjekt i 2007 og 380 prosjekt i 2008. Det gir i underkant av 4 forvaltningsrevisjonsprosjekt per kommune i gjennomsnitt for perioden 2006-2008. Tallene framgår av tabellen under.

**Tabell 4 Antall forvaltningsrevisjoner**

År	Sum	Gjennomsnitt	Antall kommuner
2006	451	1,40	328
2007	414	1,30	328
2008	380	1,15	328

Antallet bestilte forvaltningsrevisjoner er synkende fra 2006 til 2008. Intervjuene gir forklaringer til denne synkende tendensen. Flere kontrollutvalgssekretærer nevnte i løpet av intervjuet at kontrollutvalgene den siste tiden har prioritert å gjennomføre større forvaltningsrevisjoner med mer ressurser heller enn flere revisjoner med færre ressurser. Det foreligger imidlertid ikke data over hvor mange av de 328 kommunene som ikke har bestilt forvaltningsrevisjon i perioden 2006-2008. Det en kan se av svarene til kontrollutvalgssekretærene er at det finnes kontrollutvalgssekretariat som ikke har bestilt forvaltningsrevisjoner i enten 2006, 2007 eller 2008. Samtidig kan det ikke utelukke at enkelte av de kommunene som inngår i interkommunalt sekretariatssamarbeid ikke har bestilt forvaltningsrevisjon selv om deres kontrollutvalgssekretær oppgir å ha bestilt forvaltningsrevisjon. Tallene kontrollutvalgssekretærene oppgir er totaltall for kommunene som inngår i sekretariatssamarbeidet. Dette betyr at det er begrensede muligheter til å se nærmere på den kommunale variasjonen når det gjelder bruk av forvaltningsrevisjon.

#### *Virksomhets- og sektorområde*

I tabellen nedenfor framgår hvilke sektorområder de bestilte forvaltningsrevisjonene i hovedsak var rettet mot. De tre mest sentrale områdene for forvaltningsrevisjon er "kommuneadministrasjon, forvaltning og økonomi" (28 %), "helse, sosial og omsorg" (18 %), mens 14 prosent var rettet mot "oppvekst". Deretter kommer "offentlige anskaffelser", "plan, miljø, byggesaker" og "vann, avløp, renovasjon". Flyktninger og integrering" er det området som i mist grad utsettes for forvaltningsrevisjon (1 %).

**Tabell 5 Forvaltningsrevisjoner fordelt på sektorområder (N = 1128)**

Sektorområde	Prosentandel
Kommuneadministrasjon, forvaltning og økonomi	24 %
Helse, sosial og omsorg	18 %
Oppvekst (skole, barnehage, barnevern etc)	14 %
Offentlige anskaffelser	10 %
Plan, miljø, byggesaker	8 %
Vann, avløp, renovasjon	7 %
Eiendom	5 %
Andre	5 %
Næring	3 %
Samferdsel	2 %
Kultur	2 %
Flyktninger, integrering	1 %

Tabellen over gir kun et inntrykk av hvilke områder som i størst grad utsettes for forvaltningsrevisjon. Grunnen til dette er at kontrollutvalgssekretærene ble bedt om å fordele antallet forvaltningsrevisjoner på de ulike områdene, og der svaret oppad ble begrenset til "flere enn 10 forvaltningsrevisjoner". Svaralternativet "flere enn 10 forvaltningsrevisjoner" forekommer hyppigst på områdene "kommuneadministrasjon, forvaltning og økonomi", "oppvekst" og "helse og sosial", noe som betyr at andelen av de totalt bestilte forvaltningsrevisjoner som ble rettet mot disse områdene blir undervurdert i tabellen over. Resultatene over gir derfor først og fremst en rangering av hvilke områder som oftest blir undersøkt, mens antallet undervurderes i de hyppigst reviderte områdene. Det er også gitt tilbakemeldinger fra noen kontrollutvalgssekretærer om at det har vært vanskelig å fordele antallet forvaltningsrevisjoner på utvalgte områder slik at det også på denne bakgrunn er noe usikkerhet knyttet til tallene.

#### *Bakgrunnen for bestilt forvaltningsrevisjon*

I all hovedsak er det "vanlig" eller "svært vanlig" at bestillingene på forvaltningsrevisjon følger av "utarbeidet overordnet analyse" (90 %) og "plan for

forvaltningsrevisjon" (100 %). Samtidig svarer over 30 prosent av kontrollutvalgssekretærene at "forhold som blir avdekket i media" utgjør en "vanlig" eller "svært vanlig" bakgrunn for bestilt forvaltningsrevisjon. "Direkte forslag fra kontrollutvalget/kontrollutvalgssekretærene" er også relativt vanlig (21 %). Andre aktører som "ordfører", "kommunestyre og formannskapsmedlemmer", "rådmann", og "leder for forvaltningsrevidert enhet" har i langt mindre grad bidratt til bestilt forvaltningsrevisjon, selv om rådmennene noe hyppigere ber om dette. Svarene er gjengitt i tabellen under.

**Tabell 6 Bakgrunnen for bestilt forvaltningsrevisjon**

Bakgrunn for bestilling	Ikke forekommet	Sjelden	Vanlig	Svært vanlig	N
Følger av utarbeidet plan for forvaltningsrevisjon	0 %	0 %	19 %	81 %	43
Følger av utarbeidet overordnet analyse	5 %	5 %	45 %	45 %	38
Forhold som blir avdekket / gjenstand for debatt i media	5 %	63 %	30 %	3 %	40
Representantforslag fra kommunestyret	18 %	79 %	3 %	0 %	34
Representantforslag fra formannskapet	65 %	36 %	0 %	0 %	31
Direkte bestilling fra kommunestyret	11 %	89 %	0 %	0 %	36
Forslag fra ordfører	46 %	51 %	3 %	0 %	35
Forslag fra kontrollutvalgs / KU sekretariat	24 %	55 %	21 %	0 %	38
Rådmann med stab ønsket forvaltningsrevisjon	21 %	63 %	16 %	0 %	38
Leder av forvaltningsrevidert enhet ønsket forvaltningsrevisjon	46 %	48 %	5 %	0 %	37

### Hovedfunn etter gjennomført forvaltningsrevisjon

Som diskutert i kapittel 3 er forvaltningsrevisjon en viktig del av den kommunale egenkontrollen og en viktig form for folkevalgt tilsyn med den kommunale administrasjonen og forvaltningen. I et slikt perspektiv er det spesielt interessant å avdekke hvilke typer funn, merknader og konklusjoner som forvaltningsrevisjonene konkluderer med. Tabellen under viser kontrollutvalgssekretærene sine svar på en del spørsmål rundt dette.

Nesten 80 % av kontrollutvalgssekretærene svarer at det er "vanlig" eller "svært vanlig" at forvaltningsrevisjonsrapportene konkluderer med "mindre alvorlig rutinesvikt", "noe potensial for økonomisk forbedring" (78 %) og "mindre alvorlige regel og lovbrudd" (78 %). En kan for øvrig merke seg at omtrent 25 % hevder at "alvorlige regel og lovbrudd" og "alvorlig rutinesvikt" er en "vanlig" eller "svært vanlig" konklusjon i forvaltningsrapportene og at det i vel 30 % av tilfellene er vanlig eller svært vanlig med "stort potensial for forbedringer". Med tanke på at kontrollutvalgssekretærene i denne undersøkelsen har oppgitt at det totalt er bestilt 1245 forvaltningsrevisjoner, fordelt på 328 (fylkes)kommuner, så viser disse tallene at forvaltningsrevisjon er et nyttig verktøy i den kommunale egenkontrollen.

**Tabell 7 Hovedfunn etter gjennomført forvaltningsrevisjon**

Hovedfunn	Ikke forekommet	Sjelden	Vanlig	Svært vanlig	N
Mindre alvorlig rutinesvikt	0 %	12 %	46 %	33 %	42
Noe potensial for økonomisk forbedring	0 %	23 %	68 %	10 %	40
Mindre alvorlige regel og lovbrudd	8 %	15 %	70 %	8 %	40
Annet	60 %	15 %	20 %	5 %	20
Stort potensial for økonomisk forbedring	8 %	61 %	29 %	3 %	38
Alvorlige regel og lovbrudd	18 %	58 %	23 %	3 %	40
Alvorlig rutinesvikt	7 %	60 %	31 %	2 %	42
Bedre enn forventet	3 %	61 %	37 %	0 %	38
Ingen negative avvik	23 %	69 %	8 %	0 %	39

### *Forvaltningsrevisjon, media og debatt i kommunestyret/fylkestinget*

Forvaltningsrevisjon er et ledd i det folkevalgte tilsynet med forvaltningen og administrasjonen. Et relevant spørsmål er derfor om i hvilken grad forvaltningsrevisjonsrapportene blir gjort tilgjengelig for allmennheten og media, og i hvilken grad de folkevalgte diskuterer rapportene fra kontrollutvalget. I de kvalitative intervjuene oppgav kontrollutvalgssekretærene at alle forvaltningsrevisjoner som gikk til behandling i kommunestyret var offentlig tilgjengelige. Ut over dette oppga noen kontrollutvalgssekretærer at forvaltningsrevisjonene ble publisert på internett. Selv om enkelte kontrollutvalgssekretærer også sendte ut forvaltningsrevisjonene til lokale media, så oppgav nær sagt alle kontrollutvalgssekretærer at media "overvåket" sakspapirer til kommunestyret/fylkesting. Hvis forvaltningsrevisjonene var "spesielt kritiske" så fortalte flere kontrollutvalgssekretærer at media noen ganger snakket / skrev om det.

Ser man på i hvilken grad forvaltningsrevisjonsrapportene debatteres i kommunestyret/fylkesting så hevder 81 % av kontrollutvalgssekretærene at dette skjer "som oftest" eller "av og til". Nærmere 65 prosent av kontrollutvalgssekretærene oppgir at rapportene "som oftest" eller "av og til" (55 %) er gjenstand for debatt i media.

**Tabell 8 Debatt omkring forvaltningsrevisjon**

<b>Debattfora</b>	<b>Ja, som oftest</b>	<b>Ja, av og til</b>	<b>Sjelden</b>	<b>Aldri</b>	<b>N</b>
Gjenstand for debatt med lengre ordskifte i kommunestyret/fylkesting?	20 %	61 %	20 %	0 %	41
Gjenstand for debatt i media?	10 %	55 %	36 %	0 %	42

Inntrykk fra de kvalitative intervjuene peker i retning av at det i første rekke er større negative avvik avdekket i forvaltningsrevisjonsprosjektene som i hyppigst grad er gjenstand for debatt i både media og i kommunestyret / fylkestinget.

### *Administrativ og politisk behandling av forvaltningsrevisjonene*

En av de problemstillingene KRD ønsket belyst var hvilke nivåer i administrasjonen som behandlet forvaltningsrevisjonsrapportene. I tabellen under vises dette. Det



vanligste behandlingsnivået for rapportene er rådmann med stab (ca 90 %, ofte eller alltid), mens tilsvarende tall for etatsleder med stab er 59 % (ofte eller alltid). I kapittel 3 redegjorde vi for at selskapskontroll også kan åpne opp for forvaltningsrevisjon. Vi ser at nesten 36 % kontrollutvalgssekretærene som har svart på spørsmål omkring dette svarer at ledelsen i det forvaltningsreviderte selskapet alltid behandler forvaltningsrevisjonsrapportene, mens det tilsvarende tallet for styret i det forvaltningsreviderte selskapet er 45 %.

**Tabell 9 Hvilke nivåer i administrasjonen behandlet forvaltningsrevisjonsrapportene?**

Administrativt behandlingsnivå	Aldri	Unntaksvis	Sjelden	Ofte	Alltid	N
Rådmann med stab	10 %	2 %	0 %	24 %	64 %	42
Styret i det forvaltningsreviderte selskapet	19 %	7 %	7 %	23 %	45 %	31
Ledelsen i det forvaltningsreviderte selskapet	19 %	7 %	13 %	26 %	36 %	31
Etatsledere med stab	15 %	21 %	6 %	47 %	12 %	34

I tabellen under ser vi nærmere på hvilke folkevalgte organer som behandlet forvaltningsrevisjonsrapportene. Naturlig nok behandler alltid kontrollutvalgene rapportene, mens litt over 81 % av kontrollutvalgssekretærene oppgir at kommunestyret / fylkestinget alltid behandler forvaltningsrevisjonsrapportene. Samtidig ser vi av de andre svarene i tabellen at også ordfører, formannskap og andre folkevalgte organer behandler forvaltningsrevisjonsrapportene, men dette skjer mer sjelden. Inntrykk fra de kvalitative intervjuene peker også i retning av at ordførerne er lite engasjert i kontrollutvalget sitt arbeid. Samtidig har enkelte kontrollutvalgssekretærer gitt uttrykk for i våre intervju at de gjerne kunne tenke seg at ordfører deltar mer aktivt i kontrollutvalget sitt arbeid, eller som et minstemål er mer orientert om kontrollutvalget sitt arbeid. I denne sammenhengen kan det være interessant å vite at kun 11 % av kontrollutvalgssekretærene hevder at ordfører er involvert i alle kontrollutvalgene som disse sekretærene betjener.

**Tabell 10 Folkevalgte organers behandling av forvaltningsrevisjonsrapportene**

Folkevalgt behandlingsnivå	Aldri	Unntaksvis	Sjelden	Ofte	Alltid	N
Kontrollutvalget	0 %	0 %	0 %	0 %	100 %	43
Kommunestyre/fylkesting	0 %	0 %	0 %	19 %	81 %	43
Ordfører/varaordfører	71 %	17 %	0 %	8 %	4 %	24
Formannskap	33 %	46 %	8 %	8 %	4 %	24
Andre folkevalgte organer	31 %	35 %	21 %	14 %	0 %	29

*Oppfølging av avvik*

Et sentralt punkt som KRD ønsker belyst er i hvilken grad "administrasjonen følger opp avvik og merknader avdekket i forvaltningsrevisjonene". Tabellen under viser at over 60 % at administrasjonen enten "alltid" eller "svært ofte" følger opp negative avvik avdekket i forvaltningsrevisjonsprosjektene på egenhånd slik kontrollutvalgssekretærene ser det. I tillegg svarer 37 % at dette "følges ofte" opp av administrasjonene. Bare 2 % hevder at administrasjonene sjelden følger opp slike negative avvik.

**Tabell 11 I hvilken grad følges negative avvik i forvaltningsrevisjonsrapportene opp av administrasjonen på egenhånd?**

Grad av oppfølging	Prosentandel
Følges alltid opp	21 %
Følges svært ofte opp	40 %
Følges ofte opp	37 %
Følges sjelden opp	2 %
Følges aldri opp	0 %
N=43	100 %

Inntrykk fra intervjuene med ordførere og kontrollutvalgssekretærer bekrefter dette inntrykket, noe som tyder på at det er stor grad av konstruktivt samarbeid mellom kontrollutvalg / kommunal revisjon på den ene siden og administrasjonen

på den andre siden i forhold til oppfølging av forvaltningsrevisjonsrapportene. Flere rådmenn ga da også uttrykk for i intervjuene at de ser på forvaltningsrevisjon som et konstruktivt bidrag til hvordan man kan få en bedre kommunal forvaltning og administrasjon.

Et annet analysepunkt som KRD ønsket å belyse nærmere var ”i hvilken grad og på hvilken måte følger kontrollutvalget med på at avvik, merknader og lignende blir fulgt opp?” De kvalitative intervjuene avdekket at mange kontrollutvalg har egne rutiner for å følge opp at negative merknader og lignende blir fulgt opp av administrasjonen. Av tabellen under ser en at over halvparten (53 %) av kontrollutvalgssekretærene sier at kontrollutvalget i de 328 kommunene som dekkes i undersøkelse gjennomgår tidligere forvaltningsrevisjoner ved utarbeidelse av ny plan for forvaltningsrevisjon, og at over 67 % uttaler at kontrollutvalgene i disse kommunene rapporterer til kommunestyret/fylkestinget. Samtidig viser en grundigere analyse av dette spørsmålet at kun 3 kontrollutvalgssekretærer (7 %) har svart nei på alle de fire spørsmålene i tabellen under. Det forteller at de aller fleste kontrollutvalg har rutiner og aktiviteter der oppfølging av tidligere forvaltningsrevisjoner i større eller mindre grad inngår som et sentralt element. Dette bekreftes av intervjuene med rådmennene der flere kan fortelle at kontrollutvalgene aktivt følger opp tidligere forvaltningsrevisjonssaker.

**Tabell 12 Kontrollutvalgets oppfølging av forvaltningsrevisjoner (N=43)**

<b>Oppfølgingsrutiner</b>	<b>Ja</b>
Kontrollutvalget rapporterer til kommunestyret/fylkestinger om tidligere saker som etter Kus mening ikke har blitt fulgt opp	67 %
Kontrollutvalget gjennomgår tidligere forvaltningsrevisjoner ved utarbeidelse av ny plan for forvaltningsrevisjon	54 %
Oppfølging av tidligere forvaltningsrevisjoner er egne forvaltningsrevisjonsprosjekt	40 %
Kontrollutvalget gjennomgår tidligere forvaltningsrevisjonsprosjekt sporadisk	26 %

Siden spørsmålet om kontrollutvalgets oppfølging er svært viktig så ble kontrollutvalgssekretærene også bedt om å forklare meg egne ord i spørre-

undersøkelsen om hvordan tidligere forvaltningsrevisjoner blir fulgt opp. Nedenfor er noen av disse kvalitative vurderingene vist.

- *Kommunestyrene vedtar som regel ved behandlingen av rapportene/prosjektene at rådmannen skal melde tilbake til kontrollutvalget om oppfølgingen innen en viss tid.*
- *Sekretariatet legger frem en oversikt på hvert møte, hvor det fremkommer hva som har skjedd siden sist*
- *Kontrollutvalget setter frist for tilbakemelding fra administrasjonen i alle prosjekt.*
- *Oppfølgingsaken hvert år blir alltid tillagt vekt, hvor fylkesrådmannen må rapportere tilbake om status for oppfølgingen for hvert prosjekt. Kontrollutvalgets vurdering av status blir rapportert til fylkestinget i en årlig sak.*
- *Via rapportering fra administrasjonssjefen. Kommunestyre/Fylkesting vedtar gjerne tidsfrister for slik rapportering*
- *Kaller inn administrasjonen for orientering, gir adm oppdrag til oppfølging gjennom vedtak. Følger opp oppfølging av vedtak gjennom egne rapporteringsrutiner.*
- *De gjør egne vedtak om oppfølging med tidsfrister. Dette følger sekretariatet opp, ellers spør de om forhold de er spesielt interessert i. Rådmannen inviteres til møter for å svare etc.*
- *Oppfølging av FR har vært egne saker i kontrollutvalget, nå har vi en overgang til at revisjonen rapporterer halvårlig om oppfølgingen samt at tidligere FR prosjekt vurderes ved revidering av plan for FR*
- *Alle vedtak i kontroll og tilsynssaker i kommunestyret og kontrollutvalget følges opp systematisk.*
- *Restanselister utarbeides av sekretariatet.*
- *Kontrollutvalgene følger opp ved å be om orienteringer.*
- *Ikke fornøyd fører til sak og fremsending til KST*
- *Ved egne restanselister.*
- *Det skrives rapporter etter en viss periode.*
- *Det er primært Kommunerevisjonen og i noen grad sekretariatet som følger opp at tiltak for å rette opp avvik blir gjennomført. Samtidig er det viktig å holde fast ved at oppfølging av avvik er og blir byrådet (rådmannens) ansvar.*

### Avvik mellom plan for forvaltningsrevisjon og faktiske prosjekter

En problemstilling som KRD er opptatt av å få kartlagt er om det "er avvik mellom kontrollutvalgets forslag til plan, planen som kommunestyre eller fylkestinget vedtar, og de gjennomførte prosjektene – og hva eventuelt avviket består i?"

Undersøkelsen viser at det er relativt vanlig at plan for forvaltningsrevisjon ikke blir fulgt i de kommunene som dekkes av denne undersøkelsen (jfr. tabellen nedenfor). På spørsmål om "blir vedtatt plan for forvaltningsrevisjon alltid fulgt i de kommunene din organisasjon utfører sekretariatstjenester for" så svarer 33 % av kontrollutvalgssekretærene ja på dette spørsmålet, mens 67 % svarer nei (N=43). Årsaken til at plan for forvaltningsrevisjon ikke blir fulgt skyldtes først og fremst "endrede prioriteringer i kontrollutvalget", etterfulgt av "for lite kapasitet i revisjonsenheten" og "for lite kontrollutvalgsbudsjett". Det var ingen problemer med å få inn tilbud på utlyste bestillinger.

**Tabell 13 Årsaker til at plan for forvaltningsrevisjon ikke blir fulgt**

Årsaker	Ja, i stor grad	Ja, i noen grad	Nei	N
Endrede prioriteringer i KU	35 %	59 %	7 %	29
KU har for lite budsjett	13 %	29 %	58 %	24
For lite kapasitet i revisjonsenheten	12 %	44 %	44 %	25
Ingen/få tilbud på den utlyste bestillingen	0 %	0 %	100 %	21

I spørreundersøkelsen fikk kontrollutvalgssekretærene også anledning til å liste opp "andre årsaker" som utdyper dette nærmere. Andre årsaker som ble nevnt var som følger:

- Ekstra bestillinger fra kommunestyret - ad-hoc oppdrag
- Endringer som gjør at det ikke lenger er aktuelt å gjennomføre, som eks. at forvaltningen selv igangsetter lignende undersøkelser, eller opplysninger om lignende tilsyn fra Fylkesmannen
- Andre dagsaktuelle temaer som har dukket opp etter at planen ble utarbeidet.

- For stramt tidspress,
- Nye risikoområder som blir avdekket og som blir gitt prioritet

### *Forvaltningsrevisjon som grunnlag for læring*

Et sentralt analysepunkt som KRD ønsket å belyse var ” I hvilken grad og på hvilken måte er forvaltningsrevisjon og selskapskontroll grunnlag for læring i administrasjonen, blant de folkevalgte, og i selskapene i de utvalgte kommunene/fylkeskommunene?”

Som det framgår av tabellen nedenfor sier kontrollutvalgssekretærene at de største læringseffektene av gjennomført forvaltningsrevisjon er å finne blant ”rådmenn med stab” (56 %, læring i stor eller svært stor grad), og blant ”etatsledere med stab” (48 %), kommunale/interkommunale selskap (25 %) og ordfører/varaordfører (19 %). De resterende folkevalgte som ”leder(e) for den politiske opposisjonen”, ”øvrige folkevalgte”, og ”formannskap” har betydelige lavere grad av læringseffekter.

**Tabell 14 Fører gjennomført forvaltningsrevisjon til læring?**

Læringsaktør	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	N
Rådmann med stab	0 %	2 %	42 %	34 %	22 %	41
Etatsledere med stab	0 %	5 %	48 %	33 %	15 %	40
Kommunale/interkommunale selskap	8 %	19 %	47 %	17 %	8 %	36
Leder(e) for den politiske opposisjonen	8 %	20 %	66 %	3 %	3 %	35
Øvrige folkevalgte i kommunestyret	9 %	26 %	60 %	3 %	3 %	35
Ordfører/varaordfører	5 %	32 %	45 %	16 %	3 %	38
Formannskap	9 %	44 %	41 %	6 %	0 %	32

Inntrykkene fra de kvalitative intervjuene bekrefter funnene presentert over. Spesielt rådmannsnivået har fremhevet det som positivt at de aller fleste forvaltningsrevisjoner er gode og konstruktive bidrag til hvordan administrasjonen og forvaltningen kan bli bedre. Flere informanter trekker også frem at kanskje den viktigste læringseffekten av gjennomført forvaltningsrevisjon for de folkevalgte er økt kjennskap til den kommunale forvaltningen. Samtidig har enkelte informanter uttrykt noe skepsis til om de øvrige folkevalgte (bortsett fra kanskje ordfører og formannskap) lærer noe av gjennomført forvaltningsrevisjon. Avslutningsvis må det sies at det har vært en utfordring å kartlegge hvilke læringseffekter som oppstår ved gjennomført forvaltningsrevisjon da læringsbegrepet er stort og omfattende. Det har imidlertid kommet fram noen opplysninger om hvem som lærer og i hvilken grad dette skjer hos ulike aktører. Det vill vært interessant å finne mer ut om selve læringsprosessen og hva det er som læres. Det har dessverre ligget utenfor prosjektets rammer.

### *Forvaltningsrevisjon og administrasjonssjefens internkontroll<sup>3</sup>*

En problemstilling som KRD er opptatt av er følgende: "Hvordan forstår og vurderer en lokalt forholdet mellom forvaltningsrevisjon og administrasjonssjefens internkontroll?". For å svare på dette er det først nødvendig med en kort redegjørelse av administrasjonssjefens internkontroll.

Som øverste leder har administrasjonssjefen et ledelsesansvar for å sørge for at virksomheten etablerer rutiner og systemer som bidrar til at organisasjonen når de mål som er satt. Administrasjonssjefen har ifølge kommuneloven et lovfestet ansvar for tilsyn og kontroll med virksomheten. Kommuneloven § 23 omhandler administrasjonssjefens internkontroll og lyder som følger: "Administrasjonssjefen skal påse at de saker som legges frem for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet, og at vedtak blir iverksatt. Administrasjonssjefen skal sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll." Administrasjonssjefen er også ansvarlig for å sørge for tilfredsstillende rutiner og kompetanse for å sikre at regnskapene blir korrekte, og at det er tilfredsstillende økonomistyring.

---

<sup>3</sup> Store deler av dette avsnittet tar direkte utgangspunkt i en diskusjon av administrasjonssjefens internkontroll i Odelstingsproposisjon nr.17 (2008-2009) "Om lov om endringer i kommuneloven og svalgbarloven (om tillitskapende forvaltning mv. i kommuner og fylkeskommuner)".

Administrasjonssjefen skal videre sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll. Kontrollutvalget og revisjonen har i denne sammenheng kontrollfunksjoner i forhold til om internkontrollsystemene er tilfredsstillende.

En utredning som Agenda har gjort for KRD viser at mange rådmenn mener at det er uklart hva som skal legges i begrepet betryggende kontroll (Agenda, 2008). Agenda konkluderte videre med at temaet internkontroll ikke var et veldig synlig tema blant de kommunene som ble undersøkt. Undersøkelsen viste blant annet at bevisstheten rundt internkontroll i sammenheng med organisasjonsutvikling og omstilling i de kommunene som ble kartlagt kommunene var lite utviklet. Samtidig viste undersøkelsen at internkontrollen i de kommunene som deltok i undersøkelsen i stor grad ble sidestilt med styring. Undersøkelsen viser videre at internkontroll ikke er et tema som vekker sterkt politisk engasjement, men at i de kommuner der politikerne fokuserer på internkontroll så var dette i stor grad kommunenes kontrollutvalg. Forholdet mellom internkontroll og kontrollutvalg og bruk av forvaltningsrevisjon er slik interessant.

I kommuneloven eller i forskrifter til loven er det ikke utdypet nærmere hva som ligger i administrasjonssjefens internkontroll. Dette har også gjort det vanskeligere å vurdere forholdet mellom forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Forholdet mellom forvaltningsrevisjon og administrasjonssjefens internkontroll er slik en omfattende problemstilling. Denne problemstillingen ble kun tatt opp i intervjuer med kontrollutvalgssekretærer, ordførere og rådmenn. Hovedtendensen i de svar og synspunkter som framkom var at forvaltningsrevisjon er et viktig tillegg til administrasjonssjefens internkontroll, men at forvaltningsrevisjon på ingen måte erstatter administrasjonssjefens internkontroll. Kontrollutvalgssekretærer, rådmenn og ordførere vurderer det heller slik at forvaltningsrevisjon er en viktig støtte til administrasjonssjefens internkontroll og at forvaltningsrevisjon utfyller denne.

Flere rådmenn vurderte det slik at man gjennom forvaltningsrevisjon identifiserer svakheter i den kommunale forvaltningen og administrasjonen som bør utbedres. Forvaltningsrevisjon kan i et slikt perspektiv sies å identifisere områder som administrasjonssjefens internkontroll bør gripe fatte i og forbedre. Vi har i et tidligere avsnitt vist at mange kontrollutvalgssekretærer vurderer det slik at "mindre alvorlig rutinesvikt", "noe potensial for økonomisk forbedring" og "mindre alvorlige regel og lovbrudd" er vanlige konklusjoner i forvaltningsrevisjonsrapporter. Samtidig hevder kontrollutvalgssekretærene at forvaltnings-



revisjonsrapporter også avdekker "alvorlige regel og lovbrudd" fra tid til annen. Å sørge for at kommunen har rutiner som gjør at kommunen forholder seg korrekt til lovverket, at kommunen unngår regel og lovbrudd, og har en effektiv forvaltning og tjenesteproduksjon er alle områder som kan sies å inngå i administrasjonssjefens internkontroll. Forvaltningsrevisjon synes slik å identifisere kritikkverdige forhold som enten internkontrollen kan ha oversett eller bidrar til at kritikkverdige forhold blir identifisert på et tidligere tidspunkt. I Odelstingsproposisjon nr.17 heter det seg blant annet at kontrollutvalget og revisjonen har kontrollfunksjoner i forhold til om administrasjonssjefens internkontrollsystem er tilfredsstillende. Selv om vi skal være forsiktige med å konkludere ut i fra kvalitative intervjuer og en kvantitativ spørreundersøkelse så peker de data vi har samlet inn i retning av at forvaltningsrevisjon bidrar til en mer effektiv kommunal internkontroll. Samtidig må det understrekes at vi i denne sammenheng ikke har gjort noen vurderinger av nytten ved forvaltningsrevisjon veid opp mot kostnadene ved at slik kontroll gjennomføres.

#### *Variere bruken av forvaltningsrevisjon mellom kommunene?*

Inntrykk fra de kvalitative intervjuene tilsier at de aller fleste kommuner har gode erfaringer med forvaltningsrevisjon, og at disse erfaringene er relativt uavhengig av kommunestørrelse. Det kan kanskje ikke understrekes ofte nok at hovedfunnet i de kvalitative intervjuene med rådmennene er at konstruktive forvaltningsrevisjoner vektlegges positivt, uavhengig av hva rapportene konkluderer med. Dette blir i stor grad bekreftet gjennom intervjuene med ordførere og kontrollutvalgssekretærer der det fremgår at de alle fleste rådmenn følger opp kritikkverdige funn avdekket i forvaltningsrevisjonsrapportene.

På bakgrunn av intervjuene synes det ikke å være grunn til å hevde at samarbeidsrelasjonen mellom rådmann og kontrollutvalget fungerer dårligere i små enn i større kommuner. Dette synes heller å være noe personavhengig. Samtidig kan nok antallet bestilte og gjennomførte forvaltningsrevisjoner delvis forklares med kommunestørrelse.

### *Forvaltningsrevisjon som verktøy i den kommunale egenkontrollen*

En sentral problemstilling i denne kartleggingen er "Hvor godt fungerer forvaltningsrevisjon som verktøy i egenkontrollen i de utvalgte kommunene/fylkeskommunene?". De kvalitative intervjuene med rådmenn, ordfører og kontrollutvalgssekretærer gir helt klart inntrykk at disse tre aktørgruppene er samstemte i sin vurdering av at forvaltningsrevisjon er et viktig bidrag til den kommunale egenkontrollen. Dette er ett av de viktigste funnene i den kvalitative kartleggingen. Samtidig finnes det forbedringspotensial. Enkelte rådmenn har gitt sterkt uttrykk for at revisjonsenheten gjerne må peke på kritikkverdige forhold i sine rapporter, men at revisjonsenhetene ikke bør komme med tiltak til hvordan dette skal løses da dette er administrasjonens oppgave. Vår tolkning av dette er ikke at administrasjonen er lite lydhør for gode og konstruktive forslag, men heller at rådmannen med stab ikke ønsker å rapportere tilbake til kommunestyret om hvorfor de eventuelt ikke gjorde slik kontrollutvalget har foreslått. Samtidig gir enkelte ordførere inntrykk av å være lite orientert i hva slags saker og prosesser kontrollutvalget er engasjert i. En del kontrollutvalgssekretærer oppgir videre at man skulle ønske at ordfører var mer engasjert i kontrollutvalget sitt arbeid.

Et annet inntrykk er at bidraget fra forvaltningsrevisjon til den kommunale egenkontrollen nok er noe mindre i kommuner der rådmannen har et sterkt fokus på å holde kommunestyret orientert om hvordan administrasjonen har fulgt opp de saker som kommunestyret har vedtatt. I slike kommuner har vi et inntrykk av at de forvaltningsrevisjoner som har vært gjennomført kun har avdekket rutine og regelbrudd av lite alvorlig karakter. Hvorvidt dette er noe som gjelder for flere kommuner, er imidlertid vanskelig å si.

Samtidig viser de kvalitative intervjuene at samarbeidsrelasjonene mellom rådmann og kontrollutvalget er viktig for om forvaltningsrevisjon er et godt redskap for folkevalgt tilsyn og kontroll. I denne sammenheng virker det viktig at rådmann og kontrollutvalget forstår den andre aktørens rolle, funksjon, ansvarsområde og kompetanseområde. I enkelte kommuner fikk vi inntrykk av at rådmann kunne være kritisk til kontrollutvalgets og ikke minst revisjonsenhetens kompetanse til å gå inn og forvaltningsrevidere enkelte deler av den kommunale virksomheten uten å inneha spesialistkompetanse på det området som ble underlagt forvaltningsrevisjon. Mange rådmenn fremhever videre at det er viktig at forvaltningsrevisjonsrapportene er "konstruktive" og bidrar til at den kommunale forvaltningen/administrasjonen blir bedre. Enkelte rådmenn

uttrykker i denne sammenheng at forvaltningsrevisjon ikke må utvikle seg til en kontrollform der man er ute etter "å ta" administrasjonen.

I spørreundersøkelsen ble kontrollutvalgssekretærene bedt om å svare på følgende spørsmål: "Hvor godt fungerer forvaltningsrevisjon som verktøy for folkevalgt tilsyn og kontroll i de kommunene som din organisasjon utfører sekretariatstjenester for". I overkant av 88 % svarte at forvaltningsrevisjon fungerer "bra eller svært bra". Kun 12 % svarte at forvaltningsrevisjon fungerer "nokså bra" (N = 43). De aller fleste kontrollutvalgssekretærene utfører sekretariatstjenester for flere kommuner. For å få et inntrykk av om det er stor variasjon blant kommunene om hvor godt forvaltningsrevisjon fungerer så inkluderte vi et spørsmål rundt dette til de sekretærer som utfører tjenester for flere kommuner. Hele 91 % av kontrollutvalgssekretærene svarte i denne sammenhengen at det er fra "lite variasjon til noe variasjon" i hvordan forvaltningsrevisjon fungerer som et verktøy for folkevalgt tilsyn og kontroll blant de kommunene som betjenes (N=33). Kun 9 % svarte at det er "stor grad av variasjon" blant kommunene. Selv om det er kommunale forskjeller i hvor godt forvaltningsrevisjon fungerer, gir de data vi har hentet inn inntrykk av at forvaltningsrevisjon er et godt virkemiddel i de aller fleste kommuner. Forvaltningsrevisjon som verktøy for kommunene får slik sett et godt skussmål fra kontrollutvalgssekretariatene. Kontrollutvalgssekretærene ble videre bedt om å utdype sitt svar med "egne ord". Et utvalg av disse er vist nedenfor.

- *Frekvensen på leverte rapportar er låg, men rapportane vert tekne alvorleg og det vert stort sett sett i verk tiltak for å luke vekk avvik eller betre påpeika tilhøve.*
- *Gir en type styringsinformasjon som de ellers ikke får. Får også et mer detaljert bilde av drifta enn det som ellers er vanlig.*
- *Tilbakemeldinger fra kontrollutvalgene selv peker på at forvaltningsrevisjon har hatt stor betydning. Dette bla ut fra å sammenligne med hvordan det var før. Også ordførere, og kommunestyremedlemmer synes dette fungerer godt.*
- *Det tar gjerne uforholdsmessig tid fra bestilling er gjort til rapporten er ferdigstilt, noe som svekker rapportens aktualitet*
- *Et av det viktigste verktøy kontrollutvalget har.*
- *Funger svært bra, og organisasjonen tar lærdom av rapportene og ting blir endret.*
- *Innspill fra ulike i det folkevalgte miljøet i kontrollutvalget og bystyret er overveiende positive i sine tilbakemeldinger.*

Inntrykkene fra kvalitative intervju med tre forskjellige aktørgrupper, og svar på spørsmål i spørreskjemaundersøkelsen, går slik i samme retning. Forvaltningsrevisjon synes å være et viktig bidrag til den kommunale egenkontrollen. Dette støttes av en tidligere analyse fra Nordlandsforskning (Gjertsen & Martinussen, 2007) omkring kontrollutvalgenes uavhengighet der det konkluderes med at kontrollutvalgene har styrket egenkontrollen med kommunal virksomhet og den politiske kontrollen med administrasjonens iverksetting. Samtidig er det slik at enkelte informanter i vår studie har uttrykt skepsis til om revisjonsenhetene har kompetanse til å utarbeide gode forvaltningsrevisjoner. Dette gjelder spesielt rådmenn, men også noen kontrollutvalgs sekretærer. Et punkt som ofte nevnes i denne sammenheng er at revisjonsenhetene mangler spesialistkompetanse. Samtidig uttrykte enkelte informanter skepsis til om revisjonsenhetene har tilstrekkelig kompetanse til å drive god forvaltningsrevisjon siden mange av disse enhetene har ansatt personer med tradisjonell revisorbakgrunn. Siden revisjonsenhetene er det "utførende leddet" i forhold til forvaltningsrevisjon (og selskapskontroll) er dette noe som med fordel kan kartlegges nærmere.

## 5.5 SELSKAPSKONTROLL

I dette delkapittelet redegjøres nærmere for hvordan kommunene arbeider med selskapskontroll. Per mars 2008 var det registrert 2511 kommunale selskaper, der 74,7 % av disse er aksjeselskaper, 8,8 % er IKS og 6,5 % er kommunale foretak (Telemarksforskning, 2009).

### *Antall bestilte og gjennomførte selskapskontroller*

I spørreundersøkelsen til kontrollutvalgssekretærene bad vi dem oppgi antallet selskapskontroller som deres respektive kontrollutvalg har bestilt i perioden 2006, 2007 og 2008. I tabell 16 under framgår det at kontrollutvalgene bestilte 96 selskapskontroller i 2006, 172 selskapskontroller i 2007 og 135 selskapskontroller i 2008. Deler man antallet bestilte selskapskontroller (andre kolonne i tabell 15) med antallet kommuner som dekkes i vår kartlegging (fjerde kolonne) så ser man at det ble bestilt under 1 selskapskontroll i gjennomsnitt per kommune. Samtidig viser tallene over bestilte selskapskontroller i tabell 15 under at selskapskontroll er på agendaen i en god del kommuner.

**Tabell 15 Antallet bestilte selskapskontroller**

Selskapskontroller	Sum	Gj. snitt	Antall kommuner
2006	96	0,3	328
2007	172	0,5	318
2008	135	0,4	325

Under analysen av dataene presentert i tabellen over ble vi oppmerksom på at antallet bestillinger på selskapskontroll ikke er synonymt med antallet gjennomførte selskapskontroller. Grunnen til dette er at hvis et selskap eies av flere kommuner, og alle kontrollutvalgene i eierkommunene bestiller samme type selskapskontroll mot samme selskap, så har kontrollutvalgssekretærene regnet dette som flere bestillinger, selv om det egentlig kun gjennomføres en selskapskontroll. Flere kontrollutvalgssekretærer har også gitt uttrykk for at de forsøker å samordne selskapskontrollene slik at flere kontrollutvalg ikke bestiller samme type selskapskontroll på forskjellig tidspunkt.

For å undersøke dette nærmere sendte vi ut en oppfølgingsundersøkelse om antallet gjennomførte selskapskontroller til kontrollutvalgssekretærene. På denne undersøkelsen svarte 27 kontrollutvalgssekretærer (svarrate på 57 %) som til sammen representerer 196 kommuner. Tabellen under presenterer funnene fra denne oppfølgingsundersøkelsen omkring antallet gjennomførte selskapskontroller. Tabellen under viser at blant de 196 kommunene som inngår i oppfølgingsundersøkelsen så ble det gjennomført 21 selskapskontrollprosjekt i 2006, 51 i 2007 og 44 i 2008. Deler man antallet gjennomførte selskapskontrollprosjekt (andre kolonne i tabell 16) med antallet kommuner som dekkes i vår kartlegging (fjerde kolonne) så ser man at det ble gjennomført langt under 1 selskapskontroll i gjennomsnitt per kommune. Det gjøres oppmerksom på at Tabell 15 og 16 ikke kan ikke sammenlignes direkte fordi det er forskjellig antall kommuner som inngår i kalkulingene.

**Tabell 16 Antallet gjennomførte selskapskontroller**

Selskapskontroller	Sum	Gj. Snitt	Antall kommuner
2006	21	0,10	196
2007	51	0,26	196
2008	44	0,22	196
Eierskapskontroll 2006-2008	90	0,46	195
Forvaltningsrevisjon 2006-2008	27	0,15	186
AS der en kommune eier 100 %	52	0,26	195
IKS / AS der flere kommuner eier 100 %	47	0,24	195

Tabellen over viser også at 90 eierskapskontroller ble gjennomført i perioden 2006-2008, mens 27 selskapskontroller med forvaltningsrevisjon ble gjennomført. Det vil si at omtrent 76 % av de selskapskontrollene som gjennomføres er eierskapskontroll, mens 24 % er selskapskontroll med forvaltningsrevisjon. Samtidig viser tabellen at de gjennomførte selskapskontrollene er omtrent likt fordelt mellom "AS der en kommune eier 100 % av aksjekapitalen" og "IKS / AS der flere kommuner sammen eier 100 % av aksjekapitalen".

#### *Selskapskontroll og bransjer*

Tabellen nedenfor fordeler gjennomførte selskapskontroller på bransjer. Flest selskapskontroller er det innenfor "renovasjon" med cirka en tredjedel av alle gjennomførte selskapskontroller. Innenfor de andre sektorene har det vært hyppigst med selskapskontroller innenfor "energisektoren", "kultur" og "eiendomsdrift". Den bransjen som i minst grad synes å være utsatt for selskapskontroll er "jordbruk & skogbruk", "undervisning" og "helse og sosial". Det gjøres oppmerksom på at tallene i tabellen nedenfor er usikre da flere kontrollutvalgssekretærer har hatt noen problemer med å fordele antallet gjennomførte selskapskontroller på bransje. I alt ble 98 gjennomførte selskapskontroller fordelt på bransje.

**Tabell 17 Andelen selskapskontroller fordelt på bransje**

<b>Bransje</b>	<b>Prosentandel</b>
Renovasjon	33 %
Energi & vannforsyning	11 %
Kultur, inkludert kino	11 %
Eiendomsdrift & forretningsmessig tjenesteyting	11 %
Samferdsel, transport, parkering	6 %
Industri	4 %
Vann og avløp	2 %
Offentlig administrasjon, og trygdeordninger underlagt offentlig forvaltning	1 %
Helse og sosialtjenester	1 %
Undervisning	1 %
Jordbruk og skogbruk	0 %
Øvrige bransjer	18 %
Antall gjennomførte selskapskontroller = 98	100 %

#### *Bakgrunnen for bestilt selskapskontroll*

Av tabellen nedenfor framgår det at bestilt selskapskontroll i de aller fleste tilfeller følger av plan for selskapskontroll. Ut over dette så viser tabellen under at det er kun sjelden at selskapskontroller bestilles på bakgrunn av "representantforslag fra kommunestyret og formannskapet", "direkte bestilling fra kommunestyret" og "forslag fra ordfører", "rådmann" og "leder for selskapskontrollert selskap". Noe vanligere er det at selskapskontroll bestilles på bakgrunn av "forhold som blir gjenstand for debatt i media".

**Tabell 18 Bakgrunnen for bestilt selskapskontroll<sup>4</sup>**

Bakgrunn	Ikke forekommet	Sjelden	Vanlig	Svært vanlig	N
Følger av utarbeidet plan for selskapskontroll	5 %	0 %	16 %	78 %	37
Følger av utarbeidet overordnet analyse	32 %	18 %	32 %	18 %	28
Forhold som blir gjenstand for debatt i media	41 %	44 %	13 %	3 %	32
Representantforslag fra kommunestyret	64 %	32 %	4 %	0 %	28
Representantforslag fra formannskapet	93 %	7 %	0 %	0 %	27
Direkte bestilling fra kommunestyret	53 %	43 %	3 %	0 %	30
Forslag fra Ordfører	76 %	24 %	0 %	0 %	29
Rådmann med stab ønsket selskapskontroll	70 %	27 %	3 %	0 %	30
Leder av selskapet har ønsket selskapskontroll	90 %	10 %	0 %	0 %	30

### *Hovedfunn etter endt selskapskontroll*

Som diskutert i kapittel 3 så er selskapskontroll en viktig del av den kommunale egenkontrollen og en viktig form for folkevalgt tilsyn med kommunal virksomhet som har blitt fristilt og organisert som egne rettssubjekter. I et slikt perspektiv er

<sup>4</sup> Tallene baseres seg på de kontrollutvalgssekretærene som oppgir å ha bestilt minst 1 selskapskontroll i perioden 2006-2008.



det spesielt interessant å avdekke hvilke typer funn selskapskontrollprosjektene konkluderer med.

I tabellen under framgår det at det er "vanlig" eller "svært vanlig" at selskapskontrollrapportene konkluderer med at "eierskapsstrategi mangler" eller at "eierskapsstrategi bør utarbeides" eller at "vedtatt eierskapsstrategi bør gjennomgås på nytt". For eksempel svarer rundt 80 % av kontrollutvalgssekretærene som har svart på disse spørsmålene, at manglende eierskapsstrategi, og/eller at denne bør utbedres er en vanlig eller svært vanlig konklusjon i selskapskontrollprosjektene. De intervjuer og litteraturstudier vi har foretatt peker i den retning at det er viktig å ha en utarbeidet eierskapsstrategi å forholde seg til skal man få til god selskapskontroll (Vabo, 2009). Dette tyder slik på at mange kommuner har et stort forbedringspotensial i så måte. Intervjuer med rådmenn, kontrollutvalgs sekretærer og ordførere tyder da også på at flere kommuner nå har satt dette på dagsorden.

Når det gjelder andre hovedfunn svarer 76 % av kontrollutvalgssekretærer at en "vanlig eller svært vanlig" konklusjon i selskapskontrollrapportene er "mindre alvorlig rutinesvikt" samt at 58 % hevder at selskapskontrollene avdekker "mindre alvorlig regel - og lovbrudd". Få kontrollutvalgssekretærer hevder at selskapskontrollene "vanlig eller svært vanlig" avdekker alvorlig rutinesvikt (6 %), mens noen flere kontrollutvalgssekretærer mener at "alvorlige regel og lovbrudd" forekommer noe hyppigere (12 %, vanlig/svært vanlig). Ellers avdekkes det noe "potensial for økonomiske forbedringer" blant nærmere 1/3 av svarene fra kontrollutvalgssekretærene. "Stort potensial for økonomiske forbedringer" avdekkes i betydelig mindre grad (10 % vanlig/svært vanlig). Vel halvparten av kontrollutvalgssekretærene mener at funnene i selskapsrapportene er "bedre enn forventet". Det er slik i hovedsak mindre negative avvik som dokumenteres i selskapskontrollrapportene.

**Tabell 19 Hovedfunn etter endt selskapskontroll**

Hovedfunn	Ikke forekommet	Sjelden	Vanlig	Svært vanlig	N
Eierskapsstrategi mangler	6 %	12 %	32 %	50 %	34
Eierskapsstrategi bør utbedres	6 %	17 %	29 %	49 %	35
Vedtatt eierskapsstrategi bør gjennomgås	19 %	29 %	32 %	19 %	31
Mindre alvorlig rutinesvikt	0 %	24 %	64 %	12 %	31
Alvorlig rutinesvikt	19 %	74 %	3 %	3 %	31
Noe potensial for økonomisk forbedring	26 %	42 %	29 %	3 %	31
Stort potensial for økonomisk forbedring	48 %	42 %	7 %	3 %	31
Ingen negative avvik	33 %	52 %	12 %	3 %	33
Mindre alvorlige regel og lovbrudd	3 %	39 %	55 %	3 %	33
Alvorlige regel og lovbrudd	33 %	55 %	9 %	3 %	33
Bedre enn forventet	9 %	40 %	49 %	3 %	35

#### *Behandlingen av selskapsrapportene i administrasjonen og folkevalgte organer*

En av de problemstillingene KRD ønsket belyst var hvilke nivåer i administrasjonen som behandlet selskapsrapportene. Av tabellen nedenfor framgår det at det i hovedsak er ledelsen i det kontrollerte selskapet som behandler rapporten (80 % ofte/alltid). Selskapskontrollrapportene blir heller ikke alltid behandlet i styrene. Her hevder 76 % av kontrollutvalgssekretærene at styrene ofte eller alltid gjør dette. Over halvparten av kontrollutvalgssekretærene (som svarte på dette spørsmålet) mener at rådmann med stab ofte/alltid behandler rapportene. Det er for øvrig ikke vanlig at etatsleder med stab behandler slike rapporter

**Tabell 20 Hvilke nivåer i administrasjonen behandlet selskapsrapportene?**

Behandlingssted	Aldri	Unntaksvis	Sjelden	Ofte	Alltid	N
Ledelsen i det selskapskontrollerte selskapet	10 %	3 %	7 %	19 %	61 %	31
Styret i det selskapskontrollerte selskapet	9 %	3 %	12 %	30 %	46 %	33
Rådmann med stab	19 %	8 %	19 %	19 %	35 %	26
Etatsledere med stab	50 %	25 %	20 %	5 %	0 %	20

I tabellen under ser vi nærmere på hvilke folkevalgte organer som behandlet rapporter etter endt selskapskontroll. Av tabellen nedenfor kan en se at nesten alle kontrollutvalgssekretærene (97 %) svarer at kommunestyret/fylkestinget og kontrollutvalget alltid behandler rapportene. Samtidig er det interessant at over halvparten av Kontrollutvalgssekretærene svarer at generalforsamlingen i kommunalt eide selskap behandler rapportene etter endt selskapskontroll. Av de andre svarene i tabellen under ser vi at også ordfører, formannskap og andre folkevalgte organer behandler selskapskontrollrapportene, men dette virker å skje mer sjelden.

**Tabell 21 Hvilke folkevalgte organer behandlet selskapskontrollrapportene?**

Behandlingssted	Aldri	Unntaksvis	Sjelden	Ofte	Alltid	N
Kontrollutvalget	3 %	0 %	0 %	0 %	97 %	39
Kommunestyre/fylkesting	0 %	0 %	3 %	21 %	76 %	38
Generalforsamling i kommunalt eide selskap	16 %	24 %	8 %	36 %	16 %	25
Ordfører/varaordfører	65 %	4 %	26 %	0 %	4 %	23
Formannskap	70 %	13 %	9 %	4 %	4 %	23

### Selskapskontroll som grunnlag for læring

En problemstilling KRD er opptatt av er som følger: "I hvilken grad og på hvilken måte er selskapskontroll grunnlag for læring i administrasjonen, blant de folkevalgte, og i selskapene i de utvalgte kommunene/fylkeskommunene?" I tabellen nedenfor fokuserer vi på de læringseffekter som kontrollutvalgssekretærene rapporterer om hos kommuneadministrasjon, kommunale og interkommunale selskaper og de folkevalgte. Størst læringseffekt har rapportene i de kommunale/interkommunale selskapene der 48 % av kontrollutvalgssekretærene kan rapportere om læringseffekter "i stor grad/i svært stor grad". Kontrollutvalgssekretærene hevder videre at cirka 25 % at "rådmann med stab" og "ordfører/varaordfører" har læringseffekter i "stor grad / i svært stor grad". Lavest synes de antatte læringseffektene å være hos de "øvrige folkevalgte" og hos "etatsleder med stab" slik kontrollutvalgssekretærene ser det.

**Tabell 22 Fører gjennomført selskapskontroll til læring?**

Aktør	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	N
Kommunale/interkom.selskap	3 %	14 %	34 %	31 %	17 %	35
Rådmann med stab	6 %	15 %	55 %	18 %	6 %	33
Formannskap	13 %	27 %	47 %	10 %	3 %	30
Etatsledere med stab	24 %	35 %	38 %	3 %	0 %	29
Ordfører/vareordfører	6 %	22 %	47 %	25 %	0 %	32
Leder(e) politisk opposisjon	16 %	19 %	48 %	16 %	0 %	31
Øvrige folkevalgte i kommunestyret	13 %	32 %	42 %	13 %	0 %	31

Inntrykkene fra de kvalitative intervjuene bekrefter i stor grad funnene over. Nær sagt alle rådmenn, ordførere og kontrollutvalgssekretærer uttrykker at selskapskontroll er et viktig virkemiddel i den kommunale egenkontrollen. Samtidig har informantene gitt uttrykk for at man har begrenset erfaring med selskapskontroll. Vi tolker tabellen over dit hen at for de kommunene som har erfaring med selskapskontroll fører gjennomført selskapskontroll til læring, i første rekke blant "rådmenn", "ordfører/varaordfører" og "kommunale/-interkommunale selskap". Samtidig kan en se av tabellen at mange kontrollutvalgssekretærer ikke har svart på spørsmålet om hvilke læringseffekter som oppstår av gjennomførte selskapskontroller. Dette kan tyde på at det er en god del kommuner som har begrenset erfaring med denne delen av den kommunale egenkontrollen.

#### *Varyerer bruken av selskapskontroll mellom kommunene?*

Inntrykk fra de kvalitative intervjuene tilsier at noen kommuner har få erfaringer med selskapskontroll. Flere ordførere, rådmann og kontrollutvalgssekretærer oppgir at selskapskontroll ikke enda har satt seg som en form for folkevalgt tilsyn og kontroll. I den grad dette har en sammenheng med kommunestørrelse så tyder intervjudata på at det er en viktig forutsetning for god selskapskontroll at kommunen har utarbeidet eierskapsstrategier for sine selskap. Dette støttes av en tidligere analyse fra Nordlandsforskning (Gjertsen & Martinussen, 2006) om styrings og kontrollutfordringer i kommunalt eide selskap der det konkluderes med at svakt fundamenterte eierskapsstrategier gjør det vanskelig å definere hva som skal inkluderes i en selskapskontroll. Samtidig har vi hentet inn data over bestilte og gjennomførte selskapskontroller fra kontrollutvalgssekretærene som viser at en rekke kommuner ikke har bestilt eller fått utført selskapskontroll.

#### *Selskapskontroll som verktøy i den kommunale egenkontrollen*

En avgjørende problemstilling i denne kartleggingen er "Hvor godt fungerer selskapskontroll som verktøy i egenkontrollen i de utvalgte kommunene/fylkeskommunene?". De kvalitative intervjuene med rådmenn, ordfører og kontrollutvalgssekretærer gir klart inntrykk at disse tre aktørgruppene er samstemt i sin vurdering av at selskapskontroll i prinsippet er et viktig bidrag til den kommunale egenkontrollen. Samtidig uttrykker nær sagt alle de intervjuede at de per i dag ser et betydelig forbedringspotensial i hvordan selskapskontroll i

praksis fungerer. Mange av våre informanter understreker at selskapskontroll er en form for folkevalgt tilsyn og kontroll som enda ikke har fått sin etablerte praksis på linje med forvaltningsrevisjonen.

På spørsmål "hvor godt selskapskontroll fungerer som verktøy i den kommunale egenkontrollen" svarte 92 % av kontrollutvalgssekretærene at selskapskontroll fungerer "bra eller svært bra" (N = 35). Samtidig hevder nesten 86 % av kontrollutvalgssekretærene i spørreundersøkelsen som utfører kontrollutvalgs sekretariatstjenester for flere kommuner at det er "fra lite variasjon til noe variasjon" i hvordan selskapskontroll fungerer som et verktøy for folkevalgt tilsyn og kontroll blant de kommunene som betjenes (N=28). Kun 7 % svarer at det er henholdsvis "stor grad av variasjon" og "ingen variasjon" blant kommunene. Selskapskontroll får slik et godt skussmål fra kontrollutvalgssekretærene og de inntrykk disse har er at nytten av selskapskontroll ikke varierer mye mellom kommunene der selskapskontroll faktisk gjennomføres. Vi ba videre kontrollutvalgssekretærene om å utdype sitt svar med "egne ord". Nedenfor er disse synspunktene vist.

- *Vi har kortvarig erfaring, men rapportene har skapt debatt og blitt fulgt opp med bl.a. eierskapsmeldinger, kurs for medlemmer av selskapenes organer etc.*
- *Av flere årsaker har det ikke vært utført selskapskontroll i våre kommuner/fylkskommune. Plan for selskapskontroll er nå vedtatt i alle og jobben starter ved årskifte, først med obligatorisk eierskapskontroll*
- *Selskapskontrollen har ennå ikke "satt seg" som kontrollform, mangler en god del på faglig utvikling og verktøy (på linje med fagene regnskapsrevisjon og fovaltningsrevisjon)*
- *Selskapskontroll er et område som ennå er forholdsvis uregulert, og gjennomføres derfor delvis på forskjellig måte rundt om i landet*
- *Det er svært få selskaper som er aktuelle for selskapskontroll i våre kommuner.*
- *Kan ikke gi svar da selskapskontroller ikke er gjennomført i valgte periode*
- *I hovedsak har fokuset vært eierskapskontroll og i begrenset grad undersøkelser direkte i selskap.*
- *Det fungerer bra, men utfordringen ligger på 2 områder: Manglende kapasitet til gjennomføring av kontroll, og manglende kriterier å vurdere opp mot (manglende eierskapsstrategier)*
- *Flere og flere blir klar over at de har en rolle og et ansvar som eier.*

- *Viktig for kontrollutvalgene å følge opp selskapene. Flere og flere kommunale tjenester tas bort fra kommunestyret og over i eget representantskap /generalforsamling*
- *De folkevalgte har fått økt fokus på eierskapsstyring.*
- *[Det er utført] for få selskapskontroller etter KL § 80 til å vurdere hvordan dette verktøyet fungerer.*

Kontrollutvalgssekretærenes positive vurdering av selskapskontrollen i vår kvantitative kartlegging må sees i sammenheng med at en del kontrollutvalgs sekretærer ikke har svart på spørsmålet om dette i den kvantitative kartleggingen. Dette kan tyde på at faktisk gjennomført selskapskontroll oppleves som nyttig og viktig i de kommunene der denne kontrollformen "har satt seg". Det er slik sett positivt at de intervjuede vurderer selskapskontroll som en prinsipielt viktig kontrollform. Samtidig har vi inntrykk av at mange kommuner ser ut til å ha et klart forbedringspotensial i forhold til å få etablert rutiner og god praksis på området.

Som vi også kort diskuterte i forhold til forvaltningsrevisjon, så uttrykker en del informanter noe skepsis til om revisjonsenhetene har den kompetansen som skal til for å gjennomføre gode selskapskontroller. Siden enkelte informanter har uttrykt at revisjonsenhetenes kompetanse er helt avgjørende for at gode forvaltningsrevisjoner og selskapskontrollprosjekter utarbeides, så er revisjonsenhetens kompetanse noe som med fordel kan studeres nærmere. Vi foretok en grov kartlegging som viser at 95 % av kontrollutvalgssekretærene hevder at alle revisjonsenhetene som utfører oppdrag for deres respektive kontrollutvalg har tilgang til høyere økonomisk kompetanse (minimum 3-4 år på universitet/høyskolenivå), 72 % hevder at alle revisjonsenhetene har tilgang til høyere samfunnsvitenskapelig kompetanse, mens 45 % hevder at alle revisjonsenhetene har tilgang til juridisk kompetanse. Mens høyere økonomisk kompetanse er noe som nær sagt alle revisjonsenheter har tilgang til, så er juridisk kompetanse noe mange revisjonsenheter ikke har tilgang til.

## 6. KONKLUSJON

Det overgripende spørsmålet i denne rapporten er:

”Hvor godt fungerer forvaltningsrevisjon og selskapskontroll som verktøy i den (fylkes)kommunale egenkontrollen?”.

Spørsmålet er forsøkt besvart ved å ta utgangspunkt i en kvantitativ spørreundersøkelse til kontrollutvalgssekretærer som til sammen er sekretariat for 328 kommuner og kvalitative intervjuer med ordførere (5), administrasjonssjefer (7) og kontrollutvalgssekretærer (7).

De innsamlede kvantitative og kvalitative dataene peker nokså entydig i retning av at forvaltningsrevisjon er en viktig form for folkevalgt tilsyn og kontroll med den (fylkes)kommunale forvaltningen. Kontrollutvalgssekretærene kan opplyse om at de aller fleste forvaltningsrevisjonsrapporter avdekker ”mindre alvorlig rutinesvikt” og/eller ”mindre alvorlige regelbrudd” i den kommunale administrasjonen og forvaltningen. Samtidig avdekker en del forvaltnings-revisjoner også ”alvorlige regelbrudd” og ”alvorlig rutinesvikt”. Dette bidrar til å forsterke inntrykket av at forvaltningsrevisjon er en viktig form for tilsyn og kontroll med den kommunale administrasjonen og forvaltningen.

Oppfølging av negative avvik og merknader i forvaltningsrevisjonene synes også å være ivare tatt på en god måte. Blant de kontrollutvalgssekretærene som deltok i spørreundersøkelsen så hevdet over 60 % at administrasjonen enten ”alltid eller svært ofte” følger opp negative avvik avdekket i forvaltningsrevisjonsprosjektene på egenhånd. Kun en respondent hevdet at administrasjonen kun sjelden følger opp slike negative avvik. Samtidig synes de aller fleste kontrollutvalgene å ha rutiner på plass for å følge opp tidligere forvaltningsrevisjoner, spesielt i forhold til oppfølging av rådmannen. Som eksempler kan nevnes at nesten 70 % av kontrollutvalgssekretærene hevder at kontrollutvalgene ”rapporterer til kommunestyret/fylkestinget om tidligere saker som etter kontrollutvalgenes mening ikke har blitt fulgt opp” og at over 50 % av kontrollutvalgssekretærene hevder at kontrollutvalgene ”gjennomgår tidligere forvaltningsrevisjoner ved utarbeidelse av ny plan for forvaltningsrevisjon”. Kvalitative intervju med rådmenn bekrefter inntrykket av at kontrollutvalgene aktivt følger med på at rådmennene følger opp kritikkverdige forhold avdekket i forvaltningsrevisjonsrapporter. Samtidig gir de fleste rådmennene vi har intervjuet uttrykk for at



forvaltningsrevisjon er et viktig bidrag til den kommunale egenkontrollen, og at man i det store og hele har hatt positive erfaringer med denne kontrollformen.

På spørsmålet om "hvor godt fungerer forvaltningsrevisjon som verktøy for folkevalgt tilsyn og kontroll i de kommunene som din organisasjon utfører sekretariatstjenester for" svarer 88 % av kontrollutvalgssekretærene "bra eller svært bra". De kvalitative intervjuene vi har gjort med rådmenn peker i retning av at mange rådmenn vurderer det slik at forvaltningsrevisjon gir konstruktive bidrag til hvordan den kommunale forvaltningen kan bli bedre. Flere rådmenn vurderer det også slik at forvaltningsrevisjon er en kontrollform som kompletterer administrasjonssjefens internkontroll. Kvalitative intervju med rådmenn, ordførere og kontrollutvalgs sekretærer går derfor i samme retning og forsterker inntrykket av at forvaltningsrevisjon er et viktig redskap i den kommunale egenkontrollen.

Selskapskontroll er en ny form for folkevalgt tilsyn og kontroll som fikk virkning i lovverket fra 2004. Denne kontrollformen er viktig fordi den gir kommuner og fylkeskommuner adgang til å føre ulike grader av tilsyn og kontroll med (fylkes)kommunal virksomhet som har blitt fristilt og organisert som egne rettssubjekter. Kartleggingen i denne rapporten har imidlertid vist at selskapskontroll er en mindre benyttet form for tilsyn og kontroll enn forvaltningsrevisjon. Samtidig er omtrent 76 % av alle gjennomførte selskapskontroller eierskapskontroller der (fylkes)kommunen fører tilsyn med sine eierinteresser i kommunalt eide selskap.

Hele 76 % av kontrollutvalgssekretærene i vår undersøkelse hevder at en "vanlig eller svært vanlig" konklusjon i selskapskontrollrapportene er "mindre alvorlig rutinesvikt" samt at 58 % hevder at selskapskontrollene avdekker "mindre alvorlig regel - og lovbrudd". Dette illustrerer at gjennomført selskapskontroll kan være en viktig form for folkevalgt tilsyn og kontroll som peker på forbedringspotensial og som gir resultater. Her viser også data fra spørreundersøkelsen at styret og ledelsen i de kontrollerte selskapene svært ofte behandler ferdig utarbeidet selskapsrapport, og at 85 % av kontrollutvalgssekretærene hevdet at kommunalt eide selskap har læringseffekter fra "i noen til i svært stor grad" av gjennomført selskapskontroll. Slik kontrollutvalgssekretærene ser det er det mer sjeldent at det avdekkes alvorlig rutinesvikt og regelbrudd i selskapskontrollrapportene.

De kvalitative intervjuene med rådmenn, ordfører og kontrollutvalgssekretærer gir klart inntrykk at disse tre aktørgruppene er i samstemt i sin vurdering av at

selskapskontroll i prinsippet er et viktig bidrag til den kommunale egenkontrollen. Samtidig uttrykker nær sagt alle de respondentene vi har intervjuet at det per i dag er et betydelig forbedringspotensial i hvordan selskapskontroll i praksis fungerer. Et problem i denne sammenhengen er at det i mange kommuner ikke har blitt utarbeidet eierstrategier som klart uttrykker hvilke formål (fylkes)kommunene har med sitt eierskap av slike selskap. En vanlig konklusjon i de selskapskontrollprosjektene som gjennomføres er da også at "eierskapsstrategi mangler", at "eierskapsstrategi bør utarbeides" eller at "vedtatt eierskapsstrategi bør gjennomgås på nytt". Cirka 80 % av kontrollutvalgssekretærene hevder at dette er "vanlige eller svært vanlige" konklusjoner i selskapskontrollrapportene som utarbeides.

Våre kvalitative intervju data og tidligere forskning (Vabo, 2009) peker på at manglende eierskapsstrategier legger klare begrensninger på hvilken rolle selskapskontroll kan ha som redskap i den (fylkes)kommunale egenkontrollen. Mange av informantene har videre understreket at selskapskontroll er en form folkevalgt tilsyn og kontroll som enda ikke har satt seg.

## REFERANSER

Agenda (2008). Internkontroll i norske kommuner. [http://www.regjeringen.no/upload/KRD/Vedlegg/KOMM/Rapporter/R5992\\_KRD\\_Internkontroll\\_MS.pdf](http://www.regjeringen.no/upload/KRD/Vedlegg/KOMM/Rapporter/R5992_KRD_Internkontroll_MS.pdf)

Andersen, K.M., Laastad, B., Songstad, S.O., Ølnes, A. (2006). Veileder i forvaltningsrevisjon. Norges Kommunerevisorforbund.

Bråthen, B., Frydenberg, B., Rogndokken, O.K. (2007). Tilsyn og revisjon i kommunal sektor. Norges Kommunerevisorforbund.

FOR 2004-06-15 nr 905: Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner. <http://www.lovdata.no/for/sf/kr/xr-20040615-0905.html#4>

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

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

Lov om kommuner og fylkeskommuner. <http://www.lovdata.no/all/nl-19920925-107.html>

NKRF (2004). Veileder for gjennomføring av overordnet analyse i henhold til § 10 i forskrift om kontrollutvalg. [http://www.nkrf.no/filarkiv/File/Diverse\\_pdf-er/veileder\\_-\\_overordnet\\_analyse.pdf](http://www.nkrf.no/filarkiv/File/Diverse_pdf-er/veileder_-_overordnet_analyse.pdf)

Telemarksforskning (2009). Kommunal selskapsstatistikk. TF-notat nr.30/2009.

Vabo, S. (2009). Forskning på internkontroll, revisjon og kontrollutvalg i kommunene. [http://www.regjeringen.no/upload/KRD/Vedlegg/KOMM/Egenkontroll/Notat\\_Egenkontroll\\_090713\\_revidert.pdf](http://www.regjeringen.no/upload/KRD/Vedlegg/KOMM/Egenkontroll/Notat_Egenkontroll_090713_revidert.pdf)