



Rådmannens internkontroll

Hvordan få orden i eget hus?



Forord

Kommunesektoren har i dag ansvar for mange oppgaver som er viktige for innbyggerne, og det er nødvendig med god styring for å ivareta innbyggenes behov og rettigheter.

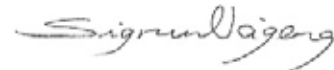
Egenkontroll er den samlede kontrollen kommuner og fylkeskommuner fører med egen virksomhet, og bidrar til å bygge opp tilliten til kommunen. God egenkontroll vil kunne redusere statlig tilsyn og kontroll, og gir samtidig grunnlag for læring og forbedring. Det er kommunestyret som har det øverste ansvaret for egenkontrollen.

Administrasjonssjefens internkontroll er en viktig del av egenkontrollen og er med på å sikre kvalitet og effektivitet i tjenesteproduksjonen, at lover og regler etterleves og at uønskede hendelser unngås. I sum betyr dette at kommunene har ansvar for å holde orden i eget hus.

God internkontroll er viktig både for folkevalgt og administrativ styring. Utviklingen av internkontroll skjer kontinuerlig, og prosessen vil være ulik og tilpasset hver enkelt kommune.

Hensikten med idéheftet om rådmannens internkontroll er å gi oversikt og praktisk støtte til kommuner og fylkeskommuner i arbeidet med å styrke den administrative internkontrollen. KS håper at idéheftet vil støtte det gode arbeidet som skjer i kommunene og bidra der det er forbedringspotensial.

KS vil takke alle kommuner og enkeltpersoner som har gitt kommentarer og innspill til heftet.



Sigrun Vångeng
Adm. dir.

Innhold

- 1 Innledning 7
 - 1.1 Bakgrunn 8
 - 1.2 Suksessfaktorer for styrking av internkontrollen 10
- 2 Internkontroll 15
 - 2.1 Hva er internkontroll 16
 - 2.2 Virksomhetsstyring og internkontroll 18
 - 2.3 Nærmere om COSO 20
 - 2.4 Formalisering - Organisering, ansvar og roller 22
- 3 En samlet modell for internkontroll 29
 - 3.1 Hensikt med internkontroll 30
 - 3.2 Forutsetninger for betryggende kontroll 30
 - 3.3 Internkontrollens virkeområde 31
 - 3.4 Modell for internkontroll 31
- 4 Det blir litt papirarbeid 33
 - 4.1 Dokumentasjon 34
 - 4.2 Strukturert lagring 35
 - 4.3 Standardiserte metoder og maler 35
 - 4.4 Dokumenterte rutiner og prosedyrer 36
- 5 Sektorovergripende internkontroll 39
 - 5.1 Avklaring av hva som er god internkontroll hos oss! 40
 - 5.2 Reglement og retningslinjer som kommunen bør ha på plass 40
 - 5.3 Rådmannsnivåets overordnede risikovurdering 41

6	Kartlegge og vurdere risiko	45
6.1	Avklaringer før start	47
6.2	Kartlegge risiko.	48
6.3	Vurdere risiko	49
6.4	Maler og verktøy	51
7	Fra risiko til kontroll	53
7.1	Håndtere identifisert risiko	54
7.2	Risiko- og kontrollmatrise	55
7.3	Internkontrollaktiviteter – hva vi gjør for å redusere risiko	57
7.4	Avvik og avvikshåndtering	59
8	Internkontroll på tjenestenivå og i støtteprosesser	63
8.1	Rådmannens oppfølging av tjenesteenheter og støttetjenester	64
8.2	Tjenestespesifikk internkontroll	65
8.3	Internkontroll i støtteprosesser	67
9	Rådmannens oppfølging – betryggende kontroll	71
9.1	Internkontrollelementer som må ivaretas i ledelse og styring	73
9.2	Spørsmål for refleksjon eller ved oppfølging av virksomhetsledere	75
9.3	Internkontroll som kontinuerlig og synlig arbeid	76
9.4	Rapportering og informasjonsflyt	77
9.5	Årshjul	80
	Referanseliste	81
	Vedlegg	83

Ideheftet er utarbeidet i forbindelse med at KS Effektiviseringsnettverk i 2012 og 2013 gjennomfører nettverk for kommuner og fylkeskommuner som ønsker å styrke sin administrative internkontroll.

Heftet er utarbeidet av Tina Skarheim og Siv Storbekk, KS.

KS vil spesielt takke Asker kommune og Stavanger kommune for deling av erfaringer og bidrag, samt Anders Svarholt i Østfold Kommunerevisjon IKS for innspill knyttet til risikobasert internkontroll.

Styringsgruppen bestående av representanter for Kommunal- og regionaldepartementet og KS har gitt verdifulle innspill i arbeidet og departementet har bidratt med finansiering av dette heftet.



1. INNLEDNING

De fleste kommuner og fylkeskommuner har oppmerksomhet på internkontroll, men mangler en helhetlig struktur. Gjennom flere rapporter og uønskede hendelser er det dokumentert et behov for forsterkning av intern kontroll i kommunene. Dette heftet er ment å gi inspirasjon og veiledning for styrking av den administrative internkontrollen.

1.1 Bakgrunn

Kommuner og fylkeskommuner har et selvstendig ansvar for å føre kontroll med egen virksomhet.

Mange kommuner og fylkeskommuner har oppmerksomhet på internkontroll og ønsker mer oversikt og bedre rapportering. Samtidig er det utfordrende å få en helhetlig struktur på internkontrollen og godt samspill med styringssystemet.

Kommunal – og regionaldepartementet har et overordnet ansvar for kommunal sektor og for å samordne den statlige styringen av kommunene. En arbeidsgruppe nedsatt av departementet utarbeidet en rapport med 85 tilrådinge for styrket egenkontroll i kommunesektoren.

KS og departementet har fulgt opp ved å samarbeide om prosjektet «styrket kommunal internkontroll». Gjennom prosjektet tilbys nettverksarbeid for kommuner og fylkeskommuner, og dette idéheftet.

Tilnærmingen er å gi tilstrekkelig kunnskap, men samtidig forenkle og gjøre stoffet kommunerelevant. Heftet omhandler administrasjonssjefens ansvar

for betryggende kontroll slik det pålegges i Kommuneloven og ulike særlover.

Målgruppe er rådmannen og andre ledere, samt medarbeidere med ansvar for helhetlig styring og kvalitetsarbeid.

Hensikten er å gi oversikt og praktisk støtte til kommuner og fylkeskommuner som ønsker å styrke den administrative internkontrollen. Heftet er på ingen måte en fullstendig gjennomgang av hvordan kommuner og fylkeskommuner kan ivareta sin interne kontroll.

De tre viktigste rådene til kommuner som vil forbedre sin internkontroll:

- Internkontroll og kontrollaktiviteter må være basert på risikoanalyser
- Internkontrollen må i større grad være en del av ordinær ledelse og virksomhetsstyring
- Det er nødvendig med mer formalisering av internkontrollen

KS ønsker å gi noen generelle råd om internkontroll som skal ha verdi for alle typer kommuner – uavhengig av organisasjonsform, styringsmodeller,

Tilråding 38:

Det er behov for ein rettleiar som gir konkrete råd til administrasjonssjefar og andre om arbeidet og utfordringane med internkontroll i kommunane.

Tilråding 12:

Kommunane må arbeide for å styrkje internkontrollen. Dette arbeidet må sjåast i samanheng med arbeidet med å sikre kvalitet i tenestene, effektiv ressursbruk og god folkevald styring.

kommunestørrelse og utfordringer. Vi har imidlertid valgt å fastholde at temaet er internkontroll, og ikke en generell innføring i virksomhetsstyring.

En av anbefalingene som fremkommer gjennom de siste årenes rapporter er at internkontrollen i større grad bør være integrert i det ordinære styringssystemet. KS anbefaler at kommunen bør ta utgangspunkt i eksisterende virksomhetsstyring når internkontrollen skal styrkes. Kommunen kan da bygge vidare på elementer som bidrar til god internkontroll, og evt legge til nye elementer og flette disse inn i årshjul og styringsdialog. Dersom styringssystemet har elementer som svekker internkontrollen eller ikke bidrar til systematisk forbedring bør disse endres eller tas ut.

For mange kommuner kan det være hensiktsmessig å arbeide med styrking av internkontrollen i et litt isolert perspektiv – for å sikre etablering av risikovurderinger, kontrolltiltak, avvikshåndtering og forbedringssløyfer - og deretter avklare hva som skal være grenseflater og samspill mellom styringssystem og internkontroll.

I heftet er gjengitt et utvalg av tilrådingene fra KRDs rapport «85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane».

Der heftet bruker betegnelsen kommune mener vi som hovedregel både kommuner og fylkeskommuner. Vi har ikke hensynstatt at enkelte kommuner/fylkeskommuner har parlamentarisk styresett, og dette behandles ikke særskilt.

Dette heftet, enkelte maler og

elektroniske verktøy kan hentes på www.etikkportalen.no på KS.no.

1.1.1 Hvordan bruke heftet?

Den som leser heftet fra perm til perm vil oppdage at enkelte tema omtales flere steder. Dette gjør vi fordi en del lesere vil bruke heftet som oppslagsverk, og da er det hensiktsmessig å unngå for mange kryssreferanser.

Vi vil tro at rådmenn har mest nytte av å lese kapittel 5, 8.1 og 9 – dette er de delene som henvender seg direkte til toppledelsen, og som omhandler det overordnede og helhetlige.

Kapitlene 1–3 gir oversikt og introduksjon, blant annet om rådmannens ansvar for betryggende kontroll, nødvendigheten av formalisering og forholdet til virksomhetsstyring.

Kapittel 4 gir noen anbefalinger om forutsetninger som må være oppfylt for at internkontrollen kan bli dokumentert. Erfaring viser at når struktur og standarder er etablert så blir det enklere å gjennomføre, følge opp og rapportere.

I kapitlene 6 og 7 gis en enkel metode for risikobasert internkontroll – fra kartlegging av risiko til oppfølging med kontrollaktiviteter. Kapittel 8 fortsetter med rådmannens oppfølging, og eksempler på hvordan en kan føre kontroll innenfor virksomheter og enheter.

1.2 Suksessfaktorer for styrking av internkontrollen

1.2.1 Generelle råd for forbedringsarbeid

I hvilken grad kommunen lykkes med styrking av sin administrative internkontroll vil i stor grad avhenge av hvor god kommunen generelt er til å gjennomføre endringsprosesser.

- Ikke undervurder forberedelse, planlegging og klargjøring av ansvar
- Behovet for endringer må være forankret og ønsket i ledelsen
- Behovet for endringer må være erkjent i organisasjonen
- Spill på de gode kreftene, de som er engasjerte og villige til å gå foran
- Test ut gjennom piloter, gjør evalueringer for å lære før dere går videre
- Gjør det enkelt!

1.2.2 Ledelsens oppmerksomhet; mål og ambisjoner, status og prioritering

Den administrative ledelsen skal sikre at internkontroll er etablert og etterlevet. Da er det viktig at ledelsen selv tar internkontroll på alvor gjennom å være gode forbilder.

Tilnærmingen som velges bør være utarbeidet av ledelsen i fellesskap, f.eks rådmannens ledergruppe, slik at man har et omforent ståsted og eierskap til forbedringsarbeidet.

Endringsprosesser lykkes bedre når informasjonsflyten er god. Ved forbedringsarbeid er informasjon, involvering, dialog og opplæring huskepunkter for lederes oppmerksomhet og væremåte.

Kommunen bør sette seg mål og avklare egne ambisjoner. Vær realistiske, og sett mål som står i forhold til dagens status og de ressurser dere er villige til å bruke på arbeidet.

Ved oppstart bør ambisjonsnivået defineres på overordnet nivå – rådmannens mål med å starte et forbedringsarbeid.

Ved styrking av internkontrollen er det viktig at medarbeidere på ulike nivåer forstår sin rolle, og at deres innsats er en del av et helhetlig arbeid. Ved innføring av mer risikobasert internkontroll og ved forbedring av rutiner/prosesser er det sannsynligvis helt avgjørende at medarbeiderne deltar.

Både ledere og medarbeidere må være kjent med og forstå hvilket ansvar de har og hva de skal gjøre. Det kan være nødvendig med opplæring for at planlagte aktiviteter skal gjennomføres som forutsatt.

Sannsynligvis vil økt forståelse for internkontroll som del av den samlede kvalitets sikringen bidra til at organisasjonen maktet å nyttiggjøre seg internkontroll i en større lærings- og forbedringsløyfe.

1.2.3 Ressurser

For kommuner som ønsker å gjøre et større arbeid for å styrke sin internkontroll er det avgjørende at det settes av ressurser.

Primært er det personalressurser som trengs. Det vil for de fleste kommuner ikke være nødvendig å sette av penger til IKT-verktøy eller andre eksterne utgifter.

Erfaring fra andre kommuner er at det er utslagsgivende å ha personer som kan støtte og bistå, avlaste og oppmuntre underveis. Dette vil f.eks. gjelde når ledere skal i gang med kartlegging av arbeidsprosesser og risiko- og kontrollmatriser.

Samtidig anbefaler vi at mye av gjennomføringsansvaret ligger i linja, for å sikre nærhet til driften, og for å unngå at dette blir et arbeid som faller sammen så snart de ekstra prosjektressursene forsvinner.

En liten «pool» av ressurspersoner som har fått frigjort arbeidstid kan være avgjørende for at gjennomganger og dokumentasjon blir utført. Noen har også gode erfaringer med at ressurspersoner tar ansvar for ledelse og/eller dokumentasjon fra møter og samlinger. Dette skal ikke frita leder fra sitt ansvar, men være en støtte som bidrar ved gjennomføring.

Enkelte nøkkelmedarbeidere bør få frigjort tid slik at de kan bidra ved utforming av rutiner og prosedyrer, eller det kan opprettes prosjektstillinger. Disse kan få ansvar for koordinering, faglig støtte, fremdrift og opplæring.

Avhengig av kommunestørrelse og omfang på arbeidet som skal gjøres kan det etableres «internkontrollgrupper» - for kommunen som helhet eller innenfor en sektor/enhet.

Refleksjonsspørsmål ressursbehov

- Hva er status i dag – og hva ønsker vi å oppnå?
- Hvor grunnleggende arbeid skal gjøres? Har vi etablert noe som vi skal bygge videre på, eller skal vi starte på null?
- Hvor omfattende arbeid skal gjøres? Styrking av enkelte elementer eller innenfor enkelte områder, eller altomfattende?
- Skal vi etablere prosjektorganisering, eller benytte ordinær styringslinje?
- Hva er ønsket, forventet eller realistisk fremdrift for arbeidet?
- Har vi etablerte møtestrukturer/arenaer som kan brukes? F.eks. faste personalmøter, ledermøter, interne nettverk eller grupper?

1.2.4 Forankring og involvering

Ved planlegging bør det tidfestes når, hva og hvordan informasjon og involvering skal gjøres, inkludert evt vedtak og avklaringer som må gjøres. Samtidig er et utviklingsarbeid ikke alltid forutsigbart – og det kan oppstå problemstillinger eller utfordringer som man ikke var kjent med på forhånd, eller som endrer på fremdriftsplanen.

God informasjon og involvering synliggjør internkontroll som kvalitets- og forbedringsarbeid, hvor alle nivåer i organisasjonen spiller en rolle for resultatet.

Ved styrking av internkontrollen vil ansatte og ledere bli berørt på flere måter;

For at nye løsninger – prosedyrer, rutiner, samhandling, internkontrolltiltak, risikovurderinger osv. – skal bli gode så må medarbeidere og mellomledere fra virksomhetene være med på utformingen.

Samtidig er det i stor grad de samme som skal utføre og gjennomføre internkontrollen, og som slik sett kan få sine arbeidsoppgaver eller arbeidsdag endret.

Innenfor internkontroll går det et skille mellom prosesseiere – de som utfører arbeidsprosessene, og kontrollere – de som skal gjennomføre kontroller eller er ansvarlige for internkontrolltiltakene. I daglig praksis vil dette skillet ikke alltid være like klart, fordi rollene ofte kan gå over i hverandre og skifte. Når man er i fase med forbedring – som her – kan det imidlertid være hensiktsmessig å tenke over dette skillet, slik at man ser at det er ulikhet i roller og formelt ansvar f.eks. mellom medarbeidere og ledere.

Momenter for planlegging og forberedelse

- Hvem bør involveres/delta, hvem bør informeres? Eks hvem som bør delta i prosjektgruppe, mellomleders rolle og forventninger til disse underveis
- Hvem tar beslutningene?
- Hvordan ønsker vi at berørte medarbeidere skal bidra/delta? Hvordan vil de påvirkes av resultatet - informasjon/ involvering?
- Er det utfordringer eller problemstillinger som vi bør diskutere før vi går i gang?

- Parter for informasjon og involvering
- Kommunestyret/Folkevalgte
- Rådmannsnivå – administrativ toppledelse
- Mellomledere – Ledere av virksomheter og enheter
- Medarbeidere
- Tillitsvalgte

Folkevalgte – forankring og informasjon

Som for annet utviklings- og endringsarbeid bør rådmannen være bevisst på involvering av de folkevalgte. Kommunestyret har overordnet ansvar for egenkontrollen og for å legge til rette for at administrasjonssjefen kan utøve sin internkontroll på en tilfredsstillende måte.

Dette innebærer f.eks. vurdering av om det er nødvendig med særskilt sak i kommunestyret, eller om muntlig orientering i formannskapet er tilstrekkelig. Er det ønskelig med dialog og styringssignaler, eller skal det kun være informasjon? Er det nødvendig med politiske vedtak for å bevilge midler, eller tas dette innenfor ordinært budsjett?

Selv om endringsarbeidet skal være administrativt og er innenfor rådmannens ansvarsområde, anbefaler KS at folkevalgte som minimum informeres i forkant, og gjerne også om forbedringer og resultater som oppnås.

Medarbeidere – involvering og opplæring

Det er de ansatte som i det daglige utfører mye av internkontrollen, og derfor er

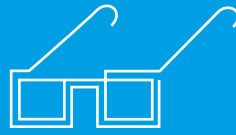
Tilråding 21:

Kommunane bør ha ei systematisk tilnærming til kompetanseutvikling og –sikring, gjennom opplærings tiltak og informasjon og ved rekruttering.

det viktig at de er aktive deltakere og får påvirke hvordan forbedringsarbeidet legges opp.

Noen momenter å huske på:

- Skap engasjement og troverdighet ved å understreke at formålet med internkontroll er å sikre gode tjenester, samt å hjelpe de ansatte til å utøve jobben på en effektiv måte samtidig som regler og instruksjoner blir fulgt.
 - Det er et vanskelig utgangspunkt dersom internkontroll blir oppfattet som «kontroll og mistillit av jobben vi gjør» og rådmannen bør vise et personlig engasjement og skape tillit rundt hensiktene og arbeidsformene.
 - Ved risikovurderinger kartlegges ulike arbeidsprosesser innenfor ett arbeidsområde/enhet. Ved dokumentering underveis blir også taus kunnskap nedskrevet, og erfaringsbaserte uformelle rutiner kan formaliseres og dokumenteres. Dette vil oppleves som en anerkjennelse av det arbeidet som gjøres.
 - Det er ikke uvanlig at en risiko- og kontrollmatrise avdekker at det gjennomføres unødvendige kontroller. Dersom medarbeiderne selv er med på kartlegging vil det være enklere å avdekke og endre unødvendige rutiner eller uhensiktsmessige arbeidsformer.
- Endring av arbeidsprosesser kan gi en bedre arbeidshverdag. Det er enklere å gjennomføre endringer som er foreslått av de ansatte selv enn om ledere innfører nye rutiner uten at medarbeiderne ser behovet.



2. INTERNKONTROLL

Kommunestyret har det overordnede kontrollansvaret i kommunen. Samspillet mellom kommunestyret, administrasjonssjefen, kontrollutvalget og revisjonen er avgjørende for god styring og kontroll. For å sikre en enhetlig tilnærming bør internkontrollen følge kommunens oppbygging og smelte sammen med øvrig ledelse og styring.

2.1 Hva er internkontroll?

Rådmannens internkontroll brukes for å beskrive det ansvaret og de oppgavene som ligger til administrasjonssjefen etter kommuneloven.

Administrasjonssjefen skal sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll. Kommune­loven § 23 nr 2.

Kommune­loven bruker ikke begrepet internkontroll, men har en formulering om «betryggende kontroll». Bestemmelsen innebærer både et ansvar for å ha tilstrekkelig kontroll og et krav om prosess for å sikre kontroll, men er for øvrig svært overordnet. Gjennom ulike særlover med forskrifter stilles det også krav til etablering og utforming av internkontrollen i kommunene.

I praksis kan vi si at internkontroll er:

- formalisering, dokumenter, rutiner (arbeidsformer, kontrolltiltak, prosedyrer og rapportering) som

utarbeides, vedlikeholdes, kontrolleres og følges opp,

- for å sikre at kommunen har den ønskede utvikling, at lover og regler overholdes, at det er kvalitet og effektivitet i tjenestene, og at omdømme og legitimitet ikke svekkes.

Administrasjonssjefen har blant annet ansvar for at saker som blir lagt fram for folkevalgte organer er forsvarlig forberedt, samt å følge opp politiske vedtak.

Intern kontroll dreier seg i stor grad om å være beredt og å forebygge, og å gjøre dette på en slik måte at det gir trygghet for at kommunens utvikling går i ønsket retning. Internkontroll kan overlape med virksomhetsstyring, men er i større grad risikobasert, enn mål- og resultatstyring (som har oppmerksomhet på å realisere mål).

KS vil fremheve at det allerede gjøres svært mye bra arbeid. Det er åpenbart at mange internkontrollaktiviteter som utføres i kommunene ikke blir oppfattet som internkontroll, men som hensiktsmessig arbeidsdeling, faglige baserte normer og arbeidsformer, sunn fornuft basert på lang erfaring. Det er KS sin ambisjon at heftet skal understøtte alt det gode arbeidet,

samtidig som vi også vil bidra på områder hvor det er åpenbart forbedringspotensial.

Selve begrepet internkontroll kan være et fremmedgjørende ord som tilslører at dette handler om systematisk arbeid og dokumentasjon av egen praksis, forbedring av arbeidsmetoder og samhandling for å sikre måloppnåelse, og for å unngå lovbrudd og andre uønskede hendelser.

Enhver kommune bør ha et helhetlig virksomhetsstyringsperspektiv hvor reduksjon av risiko gjennom internkontroll inngår som ett element. Kommunene har etablert ulike systemer for styring, der mål-

Intern kontroll er i stor grad sunn fornuft og god praksis satt i system.

og resultatstyring, systematisert gjennom balansert målstyring, kanskje er det som er mest utbredt (PwC 2009, s.24).

De fleste kommuner har oppmerksomhet på internkontroll, men i mange kommuner utøves den utenfor en helhetlig struktur. Derved blir internkontrollen fragmentert, og vil i mindre grad fungere som et verktøy for ledelse og styring. En mer systematisk tilnærming kan gjøre internkontrollen mer relevant og meningsfull, og bidra til forebygging og forbedring. Et tydelig behov for en forsterkning av internkontrollen i flere kommuner fremgår blant annet i KS FoU-rapport «Styrking av administrasjonssjefens internkontroll og risikovurdering» (KPMG, 2011).

Vi tar også med to definisjoner av internkontroll:

- Internkontroll er et formalisert kontrollsystem der kontrollaktiviteter utformes, gjennomføres og følges opp med basis i vurderinger av risiko for styringsvikt, feil og mangler i virksomhetens arbeidsprosesser (PwC 2009, s5)

- **COSO-definisjon:** Den prosessen som er utformet og gjennomføres av de som har overordnet ansvar for styring og kontroll og av andre medarbeidere for å gi rimelig sikkerhet for at enheten når sine mål med hensyn til pålitelig økonomisk rapportering, effektiv drift samt overholdelse av ... lover og forskrifter (KRD, 2009a, s.21)

Kontrollbegrepet kan deles i to hovedperspektiver; det strategiske perspektivet og det operasjonelle perspektivet (KPMG, 2011, s.6).

Med strategisk perspektiv menes det etablerte felles styringssystem og de verktøy ledelsen har innført for å nå virksomhetens mål. Innenfor COSO betegnes dette som overordnede ledelseskontroller, mens vi i dette heftet bruker begrepet Sektorovergripende internkontroll.

Med operasjonelt perspektiv menes de løpende prosessene og praktiske aktivitetene som gjøres i tjenesteproduksjonen (og støtteprosesser). I COSO betegnes dette som kjerneprosesser og støtteprosesser, og i dette heftet bruker vi betegnelsen tjenestespesifikk internkontroll og internkontroll i støtteprosesser.

Uavhengig av hvilket perspektiv man

har – sektorovergripende/strategisk eller mer praktisk for tjenester og støtteprosesser – så bør risikovurderinger legges til grunn når man vurderer nødvendige kontrollaktiviteter og oppfølging.

2.2 Virksomhetsstyring og internkontroll

I rapporten «Internkontroll i kommunene» (PwC, 2009) omtales tre ulike rammeverk for virksomhetsstyring; ISO 9001, Balansert Målstyring og COSO (se kap 2.3). Mange kommuner har innført balansert målstyring, og dette rammeverket har særlige styrker i operasjonisering av strategiske mål, mens COSO-rammeverket har sine styrker innenfor risikovurderinger og kontroller. Se 2.2.1 for sammenlikning av de tre rammeverkene.

PwC argumenterer for at COSO-rammeverket er et godt utgangspunkt for styrking av kommuners internkontroll. COSO baserer seg på tre målsettinger for internkontroll: Målrettet og kostnads-effektiv drift, pålitelig regnskapsrapportering og overholdelse av lover og regler. Når vi her har et utvidet perspektiv på internkontroll, så henger det sammen med at COSO opprinnelig er utarbeidet for private virksomheter, og har et styringsmessig fokus på økonomiske målsettinger. For kommuner er det behov for et bredere perspektiv på sin styring.

Internkontrollen må integreres og tilpasses den styringsmodellen som kommunen bruker. Det er ikke nødvendig å etablere et særskilt internkontrollsystem – det som er nødvendig er å sikre at virksomhetsstyringen og det systematiske arbeidet også gir trygghet for betryggende kontroll.

2.2.1 Sammenhengen mellom styringssystem og internkontroll

En helhetlig virksomhetsstyring skal gjerne ivareta ulike funksjoner. Risikoreduksjon gjennom styrket internkontroll kan være en av dem. Andre vil være måloppnåelse og resultater, krise- og beredskapshåndtering, og systematisk utviklings- og forbedringsarbeid.

De mest brukte modellene (rammeverkene) for virksomhetsstyring kan deles inn i tre; COSO, ISO 9001 Kvalitetssystem og Balansert målstyring (BMS).

Alle de tre rammeverkene vektlegger dimensjoner som bør ivaretas ved styringen av en kommune, og de har elementer som absolutt kan/bør komme til anvendelse, avhengig av hva en har oppmerksomhet på.

- COSO har sin opprinnelse i regnskap og revisjon og fokuserer på kontrollaktiviteter
- ISO 9001 Kvalitetssystem har sin opprinnelse i produksjonsbedrifter, og har mest oppmerksomhet på arbeidsprosesser

Figur 1. Særtrekk ved ulike modeller for virksomhetsstyring

	COSO (internkontroll)	ISO9001 (kvalitetssystem)	BMS (mål- og resultatstyring)
Operasjonalisere strategiske mål	-	-	++
Identifisere risiko	++	-	-
Identifisere prosessforbedringer	-	++	-
Redusere risiko gjennom kontrollhandlinger	++	-	-
Forbedre prosesser gjennom tiltak	-	++	+
Overvåke og avdekke avvik fra rutiner og kontroller	++	++	+
Følge opp og lukke avvik	+	+	+

- BMS har sin opprinnelse i praktisk ledelsesteori, og har mest oppmerksomhet på mål og resultater.

I rapporten «Internkontroll i kommuner» (PwC, 2009, s.25) sammenlignes de tre modellene mht ulike styrker og svakheter innenfor ulike målområder for virksomhetsstyring, og tabellen nedenfra er hentet derfra.

For å sikre en god – eller styrket – internkontroll bør man ta utgangspunkt i det man allerede har etablert, og vurdere hva som er godt nok, og hva som bør forbedres.

Internkontrollen må integreres og tilpasses det styringssystem eller den «modellen» som kommunen bruker. Det er altså ikke nødvendig å etablere et særskilt internkontrollsystem – det som er nødvendig er å sikre at den styringsmodellen og det systematiske arbeidet som gjøres også gir trygghet for at det råder tilstrekkelig intern kontroll.

Mange kommuner har etablert styringssystem hvor mål og resultater inngår. Selve styringssystemet kan for eksempel være basert på resultatavtaler som alle ledere inngår med sin nærmeste leder, og resultatoppfølging baseres på resultatrapportering. Kommuner som har innført balansert målstyring utarbeider målekort som viser mål, kritiske suksessfaktorer, tiltak og aktiviteter.

Noen vil hevde at det viktigste verktøyet for å sikre (at administrasjonssjefen har) kontroll er et godt utbygd kvalitetssystem som inneholder alle kommunes rutiner og prosedyrebeskrivelser, reglementer, stillingsbeskrivelser og instruksjer. Dersom kommunen har ambisjon om et så fullstendig og altomfattende verktøy er det også naturlig at dette ivaretar avvikhåndtering, samt rapportering/-aggregering til overordnet nivå. KS vil legge til at risikoanalyser internkontroll og kvalitetsforbedring blir mer målrettet

og trekker i samme retning. I neste underkapittel gis nærmere presentasjon av COSO. Vi har i denne delen brukt COSO-rammeverkets egne begreper og inndelinger – og innholdet er altså ikke justert for å passe kommunesektorens verdsett eller språk.

2.3 Nærmere om COSO

COSO-rammeverket er et anerkjent rammeverk for vurdering og utvikling av internkontroll i en virksomhet. COSO har påvirket kravene til internkontroll i statens økonomiregelverk, og benyttes av flere revisjons- og rådgivningsmiljøer i deres arbeid med kommunale, statlige og private virksomheter. Rammeverket er beskrevet i norsk oversettelse i «Intern kontroll – et integrert rammeverk» fra 1996¹

COSO-rammeverket er sammensatt av tre målsettinger og fem komponenter. Disse knyttes opp til ulike arbeidsprosesser i virksomheten.

De tre målsettingene definerer internkontrollens virkeområde(r):

- Målrettet og kostnadseffektiv drift
- Pålitelig regnskapsrapportering
- Overholdelse av lover og regler

De fem komponentene representerer rammeverkets arbeidsmetodikk:

- Kontrollmiljø
- Risikovurderinger
- Kontrollaktiviteter
- Informasjon og kommunikasjon
- Ledelsesmessig oppfølging og overvåking

Komponentene angir hva som bør vektlegges og hvordan man kan gå fram for å sikre god internkontroll over arbeidsprosessene. Disse beskrives nærmere i de neste avsnittene.

Kontrollmiljø

Kontrollmiljø setter standarden for en organisasjon når det gjelder å påvirke de ansattes holdning til kontroll og styring. Det danner grunnlaget for de øvrige kontrollkomponentene og gir orden og struktur. Følgende elementer inngår:

- Integritet/etiske verdier
- Kompetanse hos virksomhetens medarbeidere
- Ledelsens filosofi og driftsform
- Måten ledelsen fordeler ansvar og myndighet på
- Hvordan ledelsen organiserer og utvikler de menneskelige ressursene

¹ Intern kontroll: et integrert rammeverk: oversettelse av COSO-rapporten. Oversettelse: Marte Solberg *Norsk bankrevisorforening 75 år: 1921-1996: jubileumsbok*. Cappelen akademisk forl., 1996.

Risikovurderinger

En hver virksomhet står overfor en rekke eksterne og interne risiki som den må ta hensyn til. Risikovurdering består av identifisering og analyse av risiki som er relevante når det gjelder oppnåelse av virksomhetens målsetninger. Identifiseringen og analysen danner så et grunnlag for hvordan risikoen skal håndteres. Det trengs også mekanismer som kan identifisere og håndtere risiko i forbindelse med endringer.

Kontrollaktiviteter

Kontrollaktiviteter er handlingsplaner og rutiner som sikrer gjennomføring av ledelsens direktiver. Kontrollaktiviteter foretas i hele organisasjonen, på alle nivåer og i alle funksjoner. De omfatter en rekke aktiviteter, blant annet:

- Godkjennelser
- Anvisninger
- Verifikasjoner
- Avstemminger
- Driftsgjennomgåelse
- Sikring av ressurser
- Ansvarsdeling

Informasjon og kommunikasjon

Viktig informasjon må identifiseres, fanges opp og formidles til riktig tid og gjøre de ansatte i stand til å utføre sine ansvarsoppgaver. Informasjonssystemer skaffer informasjon om drift, økonomi og overholdelse av lover og regler som mulig-

gjør en kontinuerlig og målrettet drift og styring av organisasjonen.

I tillegg til internt genererte data, behandler systemene også informasjon om eksterne hendelser og forhold som er nødvendige for å ta veloverveide økonomiske beslutninger og for eksternt rapportering.

Effektiv kommunikasjon må gjennomføre organisasjonen i vid forstand, dvs. ned, på tvers og opp i organisasjonen. Alle ansatte må motta et klart budskap fra toppledelsen om at ansvaret for kontroll må tas alvorlig. De må forstå sin egen rolle i det interne kontrollsystemet, så vel som hvordan de enkelte aktivitetene og handlingene relaterer seg til andres arbeid. Det må dessuten være kanaler for formidling av viktig informasjon opp i hierarkiet til ledelsen.

Det er også behov for å ha effektiv kommunikasjon med eksterne aktører.

Ledelsesmessig oppfølging og overvåking

Interne kontrollsystemer trenger overvåking – en prosess som vurderer hvor effektivt systemet er over tid. Dette oppnås gjennom kontinuerlig overvåking, frittstående evalueringer eller ved en kombinasjon av de to.

Kontinuerlig overvåking skjer parallelt med driften og inngår i den daglige ledelsen, som en del av den helhetlige overvåkningsfunksjonen og integrert med andre handlinger som ansatte gjør når de utfører sine oppgaver. Omfanget og hyppigheten av de frittstående evalueringene avhenger primært av risiko-

vurderingen og hvor effektive de kontinuerlige overvåkingsrutiner er.

Mangler i den interne kontrollen bør rapporteres til ledelsen og alvorlige forhold bør gå helt til topledelsen og styret.

2.4 Formalisering – Organisering, ansvar og roller

I modell for internkontroll (kap 3) er «formalisering» en av tre forutsetninger for betryggende kontroll. En sentral del av formaliseringen er organisering, ansvar og roller.

Arbeid med internkontroll skiller seg ikke fra annen ledelse. Dette innebærer at ansvarsdeling for internkontroll bør følge kommunens oppbygging og tilpasses den helhetlige virksomhetsstyringen. Tilsvarende bør ansvar for internkontroll kobles sammen med andre lederoppgaver;

økonomi, ansvar for kvalitet/fag, og for personalforvaltningen.

Likeledes må det være toveis kommunikasjon, og informasjon må flyte mellom ulike nivåer. Dette vil bidra til at virksomhetsstyringen og internkontrollen trekker i samme retning – slik at alle nivåer og virksomheter har felles plattform og forståelse for arbeidet, og slik at hele organisasjonen arbeider for realisering av felles mål.

En godt organisert internkontroll har også effekt på kulturen – dersom vi organiserer med sikte på læring, forbedring og deling – så vil denne tilretteleggingen smitte til praksis, og etter hvert bli internalisert (en ubevisst kultur, noe vi gjør fordi det er naturlig). Vi vil spesielt peke på

- Betydningen av å følge opp kritiske risikoer; Rapportering av betydelige

Figur 2 Roller og ansvar innenfor administrasjonen



risikoer, og evne/vilje til å håndtere (redusere) slike.

- Evne og vilje til å lære av uønskede hendelser; avvikshåndtering. Lærings-sløyfer, kvalitets- og forbedringsarbeid
- Ansvar for vedlikehold og evaluering av internkontrollen. F.eks hvorvidt iverksatte tiltak har ønsket effekt, om rapporteringen fungerer etter intensjonene og gir tilstrekkelig beslutningsgrunnlag, om risikovurderingene er tilstrekkelige eller for omfattende osv.

Figuren nedenfor illustrerer en mulig ansvarsdeling mellom rådmannsnivået, virksomheter/sektorer og avdelinger/-fagansvarlige.

Strategier og mål formidles fra rådmannsnivået til virksomheter og avdelinger. På samme måte som formidling av verdier og overordnede målsettinger vil også strategiske valg for internkontroll være premissgivende for en risikobasert internkontroll og valg av (kontroll)tiltak.

Utarbeidelse av risiko- og kontrollmatrise bør gjøres i det ytterste leddet (fagområder, avdelinger). Der har de en selvstendig verdi for å sikre riktige tiltak og oppfølging.

Relevant informasjon skal aggregeres og rapporteres videre til andre ledernivåer. Dette vil sikre oppmerksomhet om det som er viktigst, samtidig som vesentlige forhold fanges opp, vurderes og dokumenteres.

2.4.1 Forholdet mellom folkevalgt og administrativt nivå

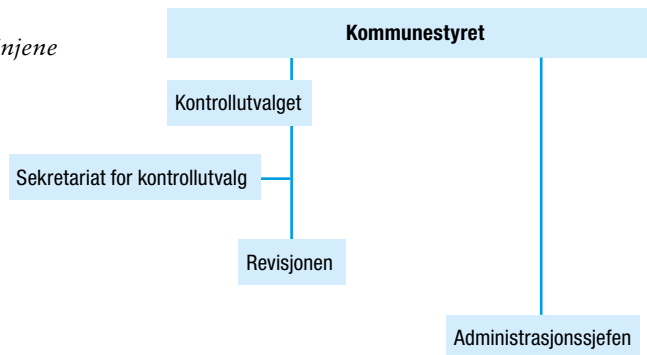
I den enkelte kommune/fylkeskommune er det kommunestyret/fylkestinget som har det øverste ansvaret for all kommunal virksomhet (egenkontroll).

Kommunal egenkontroll er den kontrollen kommunen selv gjennomfører i egen virksomhet basert på kommunelovens bestemmelser om kontrollutvalg, revisjon og internkontrollen til administrasjonssjefen. Kommunestyret har det overordnede kontrollansvaret for den kommunale virksomheten, og velger kontrollutvalget som er kommunestyrets kontroll- og tilsynsorgan. Kommunerevisjonen gjennomfører revisjon og pålagte kontrolloppgaver.

Kommunestyret har det overordnede kontroll- og tilsynsansvar i en kommune og har følgelig ansvar for å sikre at kommunens virksomhet er organisert på en slik måte at kommunen når fastsatte mål og unngår feil (KRD, 2009a, s.28-29). Av dette følger det at kommunestyret har det øverste ansvaret både for folkevalgtes kontroll- og tilsynsansvar gjennom kontrollutvalget, og for den administrative kontrollen som administrasjonssjefen utøver. I dette heftet står den administrative kontrollen til administrasjonssjefen i fokus. For å sette de ulike roller og ansvar i sammenheng med hverandre, er de ulike roller i tilknytning til en kommunes internkontroll drøftet i dette kapitlet.

God rolleavklaring og godt samspill mellom kommunestyret, kontrollutvalg, revisjon og administrasjonssjef er trukket

Figur 3.
Kontrollinjene



frem som en viktig forutsetning for god intern kontroll i kommunesektoren (ibid, s.118).

Der hvor roller og ansvar er avklart fungerer samspill og relasjoner bedre enn der hvor roller og ansvar ikke er avklart og forstått (KRD, 2011 s.22). Tilsvarende er gjensidig respekt og forståelse for hverandres roller og oppgaver en forutsetning for godt samarbeid.

2.4.1.1 Kommunestyret

Av «Kontrollutvalgsboken» (ibid.) fremgår at det kommunestyrets kontrollansvar bør være et tema i introduksjonen til folkevalgte. Det går to kontrollinjer fra kommunestyret; en til administrasjonssjefen, og en til kontrollutvalget.

Administrasjonssjefen er ansvarlig for kommunens administrasjon – dvs planlegging, myndighetsutøvelse og tjenesteproduksjon. Kommunestyret ansetter rådmannen og er ansvarlig for å legge til rette for at han/hun får de administrative

og økonomiske rammebetingelsene som skal til for at vedkommende kan utøve sin rolle på en god måte. Administrasjonssjefen skal i årsmeldingen rapportere om tiltak som er iverksatt eller planlegges iverksatt for å sikre betryggende kontroll.

Kontrollutvalget er ansvarlig for kontroll og tilsyn av hele den kommunale virksomheten, også kontrollen av formannskapet, andre politiske utvalg og ordføreren. Kommunestyret kan pålegge kontrollutvalget å gjennomføre tilsyns- og kontrolloppgaver. Kommunestyret er ansvarlig for at kontrollutvalgsmedlemmene får tilstrekkelig opplæring i sine kontroll- og tilsynsoppgaver. Det ligger også til kommunestyret å sørge for sekretariatsbistand til kontrollutvalget.

Kommunestyret legger de økonomiske rammebetingelsene for at kontrollutvalget kan utøve sin kontrollfunksjon gjennom å budsjettere for kontroll- og tilsynsarbeidet i kommunen, herunder utgifter til kontrollutvalget, sekretærbistand og revisjon.

Tilråding 78:

Administrasjonssjefen bør trekkjast inn i arbeidet med den overordna analysen som ligg til grunn for planen for forvaltningsrevisjon.

2.4.1.2 Kontrollutvalget

Kontrollutvalget er kommunestyrets kontrollorgan, og opererer på vegne av kommunestyret. Utvalget har selvstendig innsynsrett og skal foreta de undersøkelser de finner nødvendig for å ivareta sin kontrolloppgave.

Disse konkrete oppgavene ligger til kontrollutvalget:

- Gi uttalelse om kommunens årsregnskap
- Utarbeide planer for forvaltningsrevisjon og selskapskontroll
- Rapportere til kommunestyret om gjennomførte forvaltningsrevisjoner og selskapskontroll

I tillegg skal kontrollutvalget påse at:

- Kommunen har en forsvarlig revisjonsordning og at det blir gjennomført forvaltningsrevisjon og selskapskontroll
- Revisjonsmerknader og forvaltningsmerknader blir fulgt opp
- Det føres kontroll med at den økonomiske forvaltningen foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak

Det er dermed kontrollutvalgets oppgave å undersøke om administrasjonssjefen har etablert en tilfredsstillende internkontroll.

Kontrollutvalget har ingen myndighet til å fatte vedtak som binder forvaltningen, og utvalget kan heller ikke overprøve politiske prioriteringer. Kontrollutvalget kan imidlertid uttale seg dersom kom-

munestyret har vedtatt eller er i ferd med å treffe et vedtak som er ulovlig.

Kontrollutvalgets sekretariat skal være faglig godt oppdatert innenfor regnskap, revisjon og offentlig forvaltning, og skal veilede kontrollutvalget. Det er opp til det enkelte kontrollutvalg å bestemme nærmere hvilke oppgaver sekretariatet skal ha.

Sekretariatet skal påse at de saker som behandles av kontrollutvalget er forsvarlig utredet og forberedt.

Administrasjonssjefen bør orientere kontrollutvalget om aktuelle problemstillinger og risikovurderinger som administrasjonen foretar. Kontrollutvalget bør på sin side orientere administrasjonssjefen om vurderinger og begrunnelser for utvalg av kontrollområder og eventuelle undersøkelser.

I KRD's rapport «85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane» anbefales det at «Administrasjonssjefen bør trekkjast inn i arbeidet med den overordna analysen som ligg til grunn for planen for forvaltningsrevisjonen». Utvalget mener at en dialog mellom kontrollutvalget og administrasjonssjefen vil bidra til en helhet mellom kontrollutvalget sitt arbeid og internkontrollen til administrasjonssjefen (KRD, 2009a, s.125).

Kontrollutvalgets møter skal som hovedregel være åpne.

2.4.1.3 Kommunerevisjonen

Det er kommunestyret som etter innstilling fra kontrollutvalget, avgjør hvilken revisjonsordning kommunen skal ha.

Kommunene kan enten ansette en eller flere egne revisorer, være tilknyttet revisjon i samarbeid med andre kommuner eller kjøpe revisjonstjenester fra et privat selskap. Kontrollutvalget skal påse at revisjonen oppfyller de formelle krav til kompetanse og uavhengighet som stilles i regelverket.

Oppdragsansvarlig revisor skal årlig avgi en skriftlig egenvurdering av sin uavhengighet til kontrollutvalget.

Revisjonen utfører i hovedsak to former for revisjon, forvaltningsrevisjon og regnskapsrevisjon. I tillegg kan revisjonen utføre andre oppgaver etter bestilling fra kontrollutvalget, f.eks. bistå kontrollutvalget i å utføre selskapskontroll.

Klar ansvarsdeling og god dialog mellom kontrollutvalg, sekretariat og revisjon er forutsetninger for godt samarbeid. Sekretariatet er ofte bindeleddet mellom kontrollutvalget og revisor. Rapporter som avgis er revisors selvstendige og faglige ansvar, og sekretariatet kan ikke overprøve revisjonsberetninger.

I forvaltningsrevisjonsrapporter skal revisjonen peke på forbedringsmuligheter og gi anbefalinger om hvordan disse kan oppnås. Anbefalingene kan ikke formuleres som pålegg, siden revisor ikke har instruksjonsmyndighet overfor kommunens administrasjon. Det er det kun kommunestyret som har.

Regnskapsrevisjon omfatter kommunens årsregnskap, samt årsregnskap i eventuelle kommunale foretak. Regnskapsrevisjonen skal gi revisor grunnlag for å bekrefte at årsregnskapet

er avlagt i henhold til lov, forskrift og god kommunal regnskapsskikk. Revisor skal undersøke om årsregnskapet gir et dekkende bilde av den økonomiske aktiviteten i kommunen. Som en del av regnskapsrevisjonen skal revisor også vurdere kommunens internkontroll knyttet til økonomisk rapportering og kommunens registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Etter gjennomført revisjon skal revisor avgi revisjonsberetning til kommunestyret.

Dialogen mellom administrasjonen og revisjonen bør være basert på åpenhet og tillit. Det anbefales jevnlig møter mellom administrasjonen og revisor der revisjonsplaner, forventninger og innspill gjennomgås. Administrasjonssjefen bør oppfatte revisjonen som en støttespiller og et kompetansemiljø.

2.4.2 Statlige krav til internkontrollen og statlig tilsyn

Kommunal- og regionaldepartementets har i 2013 utgitt en veileder om statlig styring av kommuner og fylkeskommuner. Her gis det en retningslinje for hvilke krav det normalt skal stilles til den kommunale internkontrollen: «De kravene som statlig regelverk stiller til internkontrollen i kommunene skal bare knyttes til kommunenes etterlevelse av lover og forskrifter, inkludert rettslige normer forankret i lov og forskrift. Lovforarbeider, utfyllende forskrifter, veiledningsmaterieell eller liknende bør slå fast at kommunene bør tilpasse internkontrollen til lokale forhold, virksomhetens

størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold. Dokumentasjonskrav må ikke føre til unødvendig byråkratisering.» (KRD, 2013, s.7)

Statlige krav til internkontrollen i kommunene bør begrenses til å kreve bestemte prosesser i kommunen for hvordan kommunen skal sikre egen etterlevelse av krav i lover og forskrifter.

«I den praktiske utøvelsen av tilsyn bør fylkesmennene:

- Medvirke til læring, informasjons-spredning og kvalitetsforbedring.
- Informere om planlagte tilsyn slik at kommunene og revisjonsenhetene kan holde seg orientert om kommende statlige tilsyn. Dette gjelder ikke uanmeldte eller hendelsesbaserte tilsyn.
- Holde seg oppdatert på hvilke forvaltningsrevisjoner som gjennomføres i kommunene og funnene som gjøres.
- Tilpasse tidspunkt og tema for statlig tilsyn for å oppnå et godt samspill og unngå unødig overlapp med den kommunale egenkontrollen. Gjøre bruk av dokumentasjon fra egenkontrollen slik at kommunene ikke trenger å finne fram likartet informasjon på ny.
- Legge ut tilsynsrapporter på Internett.» (ibid, s.39)



3. EN SAMLET MODELL FOR INTERNKONTROLL



Basert på ulike rapporter, anbefalinger og funn så KS et behov for å strukturere området internkontroll. Med utgangspunkt i kommunenes egenart og ulike råd for forbedring ser vi tre dimensjoner for innretning av arbeidet:

- Klargjøre hensiktene med internkontroll, et utgangspunkt for betryggende kontroll
- Sikre at forutsetninger for betryggende kontroll er ivaretatt.
- Dele opp virkeområdet for internkontrollen slik at det blir enklere å arbeide strukturert og treffsikkert.

3.1 Hensikt med internkontroll

Hensikten med internkontroll kan gjerne gjøres til gjenstand for refleksjon i den enkelte kommune.

Det finnes ikke noen «fasit» som lister opp hvorfor kommunene skal ha internkontroll, men dette kan være en mulig oversikt over formål – hensikten – med internkontroll:

- Kvalitet og effektivitet i tjenesteproduksjonen
 - Kostnads- og resultateffektivitet
 - Tilfredse brukere og innbyggere
 - Forbedringsarbeid
- Helhetlig styring og riktig utvikling
 - Utvikling i tråd med vedtatte mål

- Godt samspill mellom virksomhetsstyring og internkontroll

- Godt omdømme og legitimitet

- Legitimitet og engasjement for kommunen og lokaldemokratiet
- Attraktivitet som bosted og arbeidsgiver

- Etterlevelse av lover og regler

- Kvalitet og tilgang på tjenester
- Hindre myndighetsmisbruk
- Forebygge uønskede hendelser

3.2 Forutsetninger for betryggende kontroll

Vi tar utgangspunkt i tre vilkår som bør være til stede for å ha betryggende kontroll. Disse forutsetningene kan også fungere som en prioriteringshjelp til kommuner som skal starte forbedringsarbeidet, men som ikke vet helt i hvilken ende de skal ta fatt.

- Risikovurdering

- Grunnlag for innretning av internkontrollen
- Grunnlag for tiltak og kontrollaktiviteter
- Strategisk nivå og operativt nivå

- Formalisering
 - Organisering, ansvar og roller
 - Dokumentasjon, rutiner og prosedyrer
 - Rapportering og aggregering
- Kontrollaktiviteter
 - Gjennom daglig og faglig virksomhet
 - Planlagte, stikkprøver og faste kontroller
 - Avvikshåndtering

Det er selvsagt ikke tilstrekkelig å tilrettelegge for f.eks risikovurderinger – god internkontroll innebærer å etablere, etterleve, etterspørre og vedlikeholde.

3.3 Internkontrollens virkeområde

Kommunen som virksomhet er mangeartet, og risikobildet er sammensatt. En tilnærming til systematisering av arbeidet med internkontroll kan være å dele inn rådmannens ansvarsområde – og derved internkontrollens virkeområde.

- Sektorovergripende
 - Virksomhetsstyring
 - Felles og overordnede reglement
 - Vedlikehold og etterlevelse

- Tjenestespesifikk
 - Internkontroll innenfor barnevern, barnehage, pleie- og omsorgstjenester, forsyningssektoren, veg- og samferdselsområdet, opplæring, planlegging, bygg og oppmåling osv.
 - Aggregering og rapportering
- Støtteprosesser
 - Internkontroll innenfor IKT, anskaffelser, økonomi og personal
 - Aggregering og rapportering

3.4 Modell for internkontroll

I figuren nedenfor har vi samlet de tre dimensjonene i én figur. Med dette ønsker vi å illustrere internkontrollens omfattende nedslagsfelt og kompleksitet, men samtidig vise at det er både oversiktlig og håndterbart.

Elementene i modellen har ingen rekkefølge eller rangering – alle momenter er like viktige.

Figur 4. En samlet modell for internkontroll i kommuner og fylkeskommuner





4. DET BLIR LITT PAPIRARBEID



Det gjøres allerede svært mye bra internkontrollarbeid i kommunene. Det er likevel en utfordring at arbeidet ikke blir dokumentert i stor nok grad og at mange mangler struktur for oppbevaring av dokumentasjonen.

Mer formalisering av internkontrollen er et av de tre sentrale rådene som KS gir for styrket internkontroll, og vi peker også på tilstrekkelig formalisering som en forutsetning for betryggende kontroll. I dette heftet har vi delt opp formalisering i tre elementer, jfr figuren nedenfor, hvorav dette kapittelet omhandler dokumentasjon, rutiner og prosedyrer.

Figur 5: Forutsetninger for internkontroll

Risikovurdering	<ul style="list-style-type: none">■ Grunnlag for innretning av internkontrollen■ Grunnlag for tiltak og kontrollaktiviteter■ Strategisk nivå og operativt nivå
Formalisering	<ul style="list-style-type: none">■ Organisering, ansvar og roller■ Dokumentasjon, rutiner og prosedyrer■ Rapportering og aggregering
Kontrollaktiviteter	<ul style="list-style-type: none">■ Gjennom daglig og faglig virksomhet■ Planlagte stikkprøver og faste kontroller■ Avvikshåndtering

4.1 Dokumentasjon

Gitt at målet er å integrere internkontrollens aktiviteter (risikovurderinger, kontrolltiltak, avvikshåndtering mv) i helheten, så bør også kommunikasjon og en del dokumentasjon av internkontroll gjøres innenfor samme helhet – f.eks. i årshjul, planlegging og rapporteringer. Dette gjelder selvsagt bare så langt det er hensiktsmessig, fortrinnsvis på overordnet/aggregert nivå, og detaljerte kartlegginger, prosedyrer, rapporter mv skal selvsagt ikke inngå i styringsdokumentene.

Det er ikke noe mål å ha mest mulig dokumentasjon, men å dokumentere de vurderinger og aktiviteter som faktisk utføres, og sikre at dette er tilgjengelig.

Dokumentasjonen skal også vise den formaliseringen som ligger til grunn for internkontrollen; blant annet at rutiner og retningslinjer finnes, og at oppgave- og ansvarsforhold er avklart.

Tilstrekkelig og oppdatert dokumentasjon er en viktig forutsetning for læring og utvikling, både i opplæring av nytilsatte og i vedlikeholds- og forbedringsprosesser.

Det vil gjøre dokumentasjonen enklere dersom det finnes ferdige maler og standarder som kan brukes.

Tilråding 18:

Kommunene bør i sammenheng med behovet for å øke formaliseringen av internkontrollen dokumentere internkontrollen i større grad.

Det holder ikke å ha gjort alt du skal, dersom det bare er du som vet det. Og det er bortkastet å ha skrevet det ned hvis andre ikke finner det.

4.2 Strukturert lagring

Dokumentasjon av internkontroll bør struktureres og helst samles på ett sted (felles). Noen kommuner har IKT-systemer (eks for deler av internkontrollen) som leveres med maler for ulike dokumentasjon, mens andre kommuner samler all dokumentasjon i en tilrettelagt mappestruktur på fellesområdet (word, excel og evt andre filformater). Flere kommuner har etter hvert fått intranettsider, ansattportaler og liknende som også er tilrettelagt for informasjonsbehandling og deling.

Illustrasjonen nedenfor viser én måte for strukturering av dokumentasjon.

4.3 Standardiserte metoder og maler

For at internkontrollen skal være enhetlig bør man etablere felles metoder, maler

og rapporteringer for hele kommunen. Tilgjengelige maler og metoder gjør også terskelen lavere for å komme i gang.

Vi anbefaler at kommunen tar i bruk felles:

- Mal for risikokartlegging og -vurdering. Ensartet rapportering muliggjør sammenlikninger og prioriteringer på tvers av enheter. Rapportering til nivået over bør være på samme format.
- Dokumentasjon av internkontrolltiltak, (gjerne i risiko- og kontrollmatrise)
- Frekvens og form på rapportering. Dette vil dokumentere etterlevelse av internkontroll, og ha læringsverdi i forbedringsarbeid.
- Maler for prosedyrer, retningslinjer, instruksjoner o.l.

Nedenfor følger noen eksempler og nærmere utdyping. Dersom kommunen av kapasitets-, hensiktsmessighet eller andre

Figur 6 Dokumentasjonsstruktur for internkontroll



grunner ikke kan ta i bruk fullstendig harmoniserte maler og retningslinjer, så bør man likevel tilstrebe en viss grad av ensartethet og sammenliknbarhet.

Det er viktigere å komme i gang med styrket internkontroll enn å bruke uforholdsmessig lang tid og ressurser på å utarbeide maler. Samtidig kan standarder og maler ha stor verdi for at internkontrollen skal bli godt nok dokumentert, og vil bidra til systematikk og senke terskelen for å komme i gang.

4.4 Dokumenterte rutiner og prosedyrer

4.4.1 Kartlegging av arbeidsprosesser

Ved kartlegging og vurdering av risiko anbefales det å ta utgangspunkt i de ulike arbeidsoppgavene, aktivitetene, tjenestene som kommunen gjør.

Dette kan være arbeidsprosesser som gjennomføres innenfor ett virkeområde/avdeling,

■ *Eks: tildeling av barnehageplass, godkjenning av byggesøknad, kurant søknad om skjenkebevilling.*

eller det kan være arbeidsprosesser som gjennomføres innenfor flere avdelinger (tilnærmet lik prosess utføres mange steder)

■ *Eks: Godkjenning av lønningsbilag (timelister, overtid, reiseregninger), fakturahåndtering, tilgang/avgang i IKT-systemer.*

Dokumentere for å synliggjøre at vurderinger og aktiviteter er utført

eller det kan være arbeidsprosesser som involverer flere avdelinger; fordi gjennomføring innebærer samhandling/enighet, eller at saker starter i enhet A og sendes videre til enhet B

■ *Eks: Grenseflate mellom tildelingskontor og utfører innenfor pleie- og omsorgstjenester, håndtering av kompliserte utbyggingsplaner hvor både folkevalgte/planmyndighet, plan- og byggesaksenhet og statlige myndigheter vil være aktører i tillegg til en eller flere grunneiere og utbyggere, ulike tilsyn som kommunen gjennomfører.*

Med utgangspunkt i en arbeidsprosess kan det utarbeides et prosesskart (flytskjema) eller en nedtegnelse av hva arbeidsprosessen går ut på; hvem som er involvert, hva utføres, hva er produktet etc. Hensikten er å få bedre oversikt over arbeidsprosessen, som et grunnlag for risikokartlegging. I vedlegget er det vist et enkelt eksempel på et prosesskart.

4.4.2 Risikokartlegging og -vurdering

Det bør utarbeides en felles metode for vurdering av risiko, samt tas i bruk ensartede maler, kriterier og skalaer.

Det bør ha **høy prioritet** å utarbeide et

enkelt skjema for risikokartlegging og – vurdering, noe som har stor betydning for å identifisere de områdene som det er viktigst å gripe fatt i. Særlig viktig er det å ha samme skalaer og vurderingskriterier.

I kapittel 6 og 7 omhandles risiko- vurderinger – med forslag til metoder og dokumentasjon.

4.4.3 Dokumentasjon av internkontrolltiltak

Basert på risikovurderingene og evt prosesskartlegging identifiseres nødvendige kontrolltiltak.

Disse bør beskrives i et standardisert format, og bør også forenkle oppfølging av etterlevelse; altså at det skal være enkelt å følge med på om tiltakene blir iverksatt, følges og har effekt.

Vi har lagt opp til at dette kan synliggjøres kort i risiko- og kontrollmatrisen. I tillegg er det sannsynligvis nødvendig med utdyping/detaljer i eget skjema/mal (eks mal for prosedyrer, instruks, rutine osv).

4.4.4 Mal for retningslinjer og instruks

Dette handler om å ha like dokumenter, ensartet oppbygging, samme felt etc. Dette kan lages som en tom mal i Word.

Når dokumentet er utarbeidet lagres det elektronisk og hensiktsmessig – jfr kap 4.2.



5. SEKTOROVERGRIPENDE INTERNKONTROLL



Gjennom den sektorovergripende internkontrollen formidler rådmannen sine forventninger til organisasjonen, og tilrettelegger for etterlevelse, styring og oversikt.

5.1 Hva er god internkontroll hos oss?

Å avklare hva som er god internkontroll hos oss er å avklare hva som skal til for at rådmannen har betryggende kontroll. En slik avklaring skjer best i møtepunktet mellom hva som er rådmannens forventninger – behov, ønsker, krav, og hva som er enhetenes/virksomhetenes oppfatning av hva som er god praksis og forsvarlighet.

Rådmannen må formulere og formidle forventninger til internkontrollen i virksomheter og tjenester.

Dette synliggjøres blant annet gjennom styringsdokumenter, dialog og sektorovergripende reglementer etc. Her inngår også forventninger til risikobasert internkontroll, og rammer for hvordan virksomhetene skal arbeide og rapportere.

Rådmannens oppfatning av hva som er viktig formidles også gjennom hvordan rådmannsnivået tilrettelegger for internkontroll, og hva som etterspørres og følges opp.

Det finnes ikke ett svar på hva som er betryggende kontroll – hver rådmann/kommune må gjøre seg opp en formening om hvilke forventninger/bestilling som skal gis – hva er godt nok for oss.

I dette heftet gir vi likevel råd om noen elementer som bør være på plass, blant annet at internkontrollen bør være risikobasert, at det bør være koblinger mellom internkontroll og virksomhetsstyring, og at mer av internkontrollen må formaliseres og dokumenteres.

5.2 Reglement og retningslinjer som kommunen bør ha på plass

Dette kapittelet er ment som en støtte når kommunen skal vurdere regelverk og retningslinjer som bør være på plass, og som vedlegg følger en opplisting over aktuelle reglementer. Oversikten er ikke ment som en kravliste, men et forsøk på å hjelpe kommuner som vil styrke sin internkontroll.

Det er kommunene selv som vurderer egne behov og hva som er «betryggende kontroll» men gjennom lov og forskrift er enkelte reglement pålagt.

Sektorovergripende reglement og rutiner vil gjerne være innenfor disse områdene:

- Delegeringsreglement
- Etisk standard og antikorrupsjon

Tilråding 13

Administrasjons-sjefane må gjere seg opp ei meining om kva for tenking som har prega arbeidet med internkontroll i kommunen til no, og vurdere om andre modellar eller retningar vil høve betre for utviklinga framover.

- Personalforvaltning og arbeidsgiverområdet
- Økonomi og finansforvaltning
- Datasikkerhet og personvern

Det å ha et reglement «på plass» innebærer både å utarbeide, oppdatere/ajourføre, å gjøre kjent i organisasjonen og å sikre at det blir fulgt.

En ting er hvilke sektorovergrepene dokumenter som utarbeides - minst like viktig er hvilket innhold som skal legges inn og hvordan innholdet skal formidles og forankres hos de som bør kjenne til det.

Ofta er det ikke mangel på rutiner som er problemet, men at de ikke følges. En forklaring på dette kan være manglende opplæring. En annen grunn til at prosedyrer ikke følges er at de oppfattes som rigide, eller ikke er tilpasset den faktiske situasjonen (blåkopi av hva andre har gjort). Derfor bør kommunene ha en prosess rundt etablering av reglement/rutiner slik at kontrolltiltak, rapportering og oppfølging er tilpasset virkeligheten i den enkelte kommune.

Husk også å avklare hvem i organisasjonen som skal oppdatere de ulike reglementene.

Et reglement er ikke «på plass» før det er meningsfullt og kjent i organisasjonen. Innhold og opplæring må tilpasses den enkelte kommune.

5.3 Rådmannsnivåets overordnede risikovurdering

I tillegg til risikokartlegginger som bør gjøres innenfor tjenester og støtteprosesser, så kan også rådmannsnivået gjennomføre en overordnet risikovurdering.

I dialog med kommuner og fylkeskommuner har KS erfart at en overordnet risikovurdering ikke er noe entydig begrep med et klart definert innhold. I dette underkapittelet vil vi derfor presentere tre varianter av hva rådmannsnivåets overordnede risikovurdering kan være:

- Enkel risikovurdering knyttet til helhet i internkontrollen
- Risiko for manglende måloppnåelse
- En mer omfattende metode, både måloppnåelse og uønskede hendelser

I den grad kommunen må prioritere sin innsats vil KS sitt råd være å gjennomføre alternativ 1 ovenfor, og deretter raskest mulig starte forbedringsprosesser i tråd med resultatene av vurderingen.

Vi tror alternativ 3 passer for kommuner og fylkeskommuner som har en del grunnleggende på plass, og som er modne for å gå videre og få enda bedre grep om totaliteten og det overordnede.

En overordnet risikovurdering bør som minimum være en vurdering av helheten i internkontrollen, hvor formålet er å identifisere og vurdere risikoer som kan ha betydning for hvorvidt internkontrollen fungerer. En slik vurdering kan også innebære å identifisere og vurdere risikoer

for manglende måloppnåelse, å identifisere kritiske suksessfaktorer og hva som kan påvirke disse.

Ulikheten mellom identifisering og vurdering av risiko på overordnet nivå fra tilsvarende prosess på operativt nivå er i hovedsak at den overordnede vurderingen tar utgangspunkt i hensiktene med å etablere internkontroll, mens kartlegginger på virksomhetsnivå har oppmerksomhet på risikoforebygging i arbeidsprosesser.

1. Enkel risikovurdering av helheten i internkontrollen

En slik vurdering kan gjøres gjennom diskusjon i ledergruppa, for å avdekke og avklare prioriterte områder for forbedring. Disse spørsmålene bør belyses:

- Har vi sektorovergripende reglementer på plass? (utarbeidet, oppdatert og etterlevet)
- Fungerer delegering og rapportering godt nok?

- Er internkontrollen i tjenester og støtteprosesser risikobasert?
- Er det etablert rutiner og dokumentasjon for internkontroll i tjenesteproduksjon og støtteprosesser?

Vi anbefaler bruk av skjema for å dokumentere vurderinger og konklusjoner, og for å tydeliggjøre prioriteringer og oppfølgingsansvar.

2. Risiko for manglende måloppnåelse

Risikoidentifisering og –analyse i kap 6 tar utgangspunkt i konkrete arbeidsprosesser, og metoden som anbefales har som formål å forebygge uønskede hendelser.

Avhengig av ståsted vil enkelte hevde at risikovurderinger i større grad bør ta utgangspunkt i måloppnåelse «hva er risikoen for at vi ikke når våre mål», fremfor oppmerksomhet på feil og mangler.

Risikovurderinger på tjenester og i virksomheter bør starte med arbeids-

Figur 7 Enkel vurdering av internkontroll – etablert, oppdatert og etterlevet?

Etablert? Oppdatert? Etterlevet?	Status. Egenvurdering			Kommentar. Hvorfor er vi grønne, gule eller røde?	Oppfølging. Hvem, hva, når
Sektorovergripende reglementer?					
Delegering					
Risikobasert IK i virksomhetene?					
Rutiner og dokumentasjon?					
Rapportering					

prosessene, og at man da har et forebyggende perspektiv. Samtidig ser vi at det for en overordnet risikovurdering på rådmannsnivå kan være hensiktsmessig å ta utgangspunkt i målene – arbeidsoppdraget – slik det fremgår av planer, vedtak og styringsdokumenter.

En overordnet risikovurdering for rådmannsnivået kan gjøres på ulike måter, og det kan være grader av formalisering eller «mal» for arbeidet. Dette innebærer at den kan gjøres omfattende eller enkel, at den kan være dyptpløyende eller overfladisk, og derved at den kan gjennomføres med lite eller mye tidsbruk.

KS anbefaler uansett at det er et minimum av formalisering, blant annet referat/dokumentasjon for hva som ble diskutert, konklusjoner og oppfølgingspunkter.

- Hva er målene og arbeidsoppdraget vårt?
- Hva må vi som minimum lykkes med – kritiske suksessfaktorer – for å nå disse målene?
- Hvilke risikofaktorer finnes som kan medføre at vi ikke når målene?
- Hvor sannsynlig er det at disse inntreffer?
- Hva vil konsekvensene være dersom de inntreffer?
- Hva bør vi gjøre for å øke sannsynligheten for å redusere risiko, og derved øke sjansen for måloppnåelse?

3. En mer omfattende metode, både måloppnåelse og uønskede hendelser

Dette er en variant som inkluderer både risiko for uønskede hendelser og manglende måloppnåelse.

Modellen innebærer at man lister opp et visst antall risikoområder som favner om hele rådmannens/fylkesrådmannens oppgaveportefølje – altså en mer eller mindre detaljert kategorisering av internkontrollens virkeområde. For hvert risikoområde vurderes ulike risikofaktorer, f.eks kompleksitet, kompetanse, fare for budsjettoverskridelser, myndighetsmisbruk, korrupsjon.

Den konkrete risikovurderingen gjøres ved at man ser hvert risikoområde opp mot risikofaktorene og vurderer konsekvens (-typer) og sannsynlighet. Ved å multiplisere konsekvens og sannsynlighet får man oversikt over risiko, og derved områder hvor tiltak er nødvendig.



6. KARTLEGGE OG VURDERE RISIKO



Kommunens virksomhet er mangeartet, og risikobildet er sammensatt. For at internkontrollen skal være helhetlig og treffsikker er det viktig å ha kunnskap om kommunens risikobilde: Hva kan gå galt?

Kommunens internkontroll bør være risikobasert. En kan ofte se at kontroller/ tiltak er etablert på bakgrunn av annet enn risikovurderinger, f.eks. som respons på historiske hendelser, basert på faste maler eller generelle råd og veiledninger. Slike tilnærminger til internkontroll gir naturlig nok kontroll på enkelte risiki, men er ikke hensiktsmessig for å etablere en effektiv og helhetlig internkontroll.

Risiko kan forstås som produktet av sannsynlighet og konsekvens for en hendelse. I arbeid med internkontroll er det naturlig å fokusere på hendelser som kan ha negative konsekvenser for virksomheten.

Noen har en annen og bredere forståelse av risikobegrepet, og mener at også risiko for manglende måloppnåelse bør inngå i internkontrollen. Som beskrevet innledningsvis – om hensikten med internkontroll – så er det viktig at kommunens mål og strategier er premissgivende i arbeidet med risikostyring og internkontroll.

Når hensikten er å forsterke internkontrollen anbefaler KS å legge en snever anvendelse av risikobegrepet til grunn. Vår tilnærming er derfor å bruke risikovurderinger for å unngå uønskede hendelser, og ikke for å oppnå kommunens mål.

Uten en risikobasert tilnærming vil kommunen ikke ha kunnskap om hvorvidt etablerte tiltak/kontroller i tilstrekkelig grad faktisk reduserer risiko, og kontroller og tiltak kan være overlappende eller unødvendige.

Figur 8 Risikobasert internkontroll



Det finnes flere metoder for å identifisere og vurdere risiko. Vi har her lagt vekt på å presentere en metode som skal være

**Risiko
Sannsynlighet
for at
hendelsen
inntreffer og
Konsekvensen
dersom
hendelsen
inntreffer**

enkel å gjennomføre, og som kan passe for de fleste kommuner og virksomheter.

Prosesen består av fem hoveddeler:

- Kartlegge risiko: Identifisere hva som kan gå galt
- Vurdere risiko: Hvor galt kan det gå
- Dokumentere hvilke kontrolltiltak som er iverksatt, altså hva som er gjort for å unngå at det går galt?
- Vurdere hvorvidt kontrolltiltakene i tilstrekkelig grad reduserer risiko til et akseptabelt nivå
- Oppfølging ved å endre eller etablere kontrolltiltak

Del 1 og 2 gjennomgås i dette kapitlet, og delene 3,4 og 5 i neste kapittel.

Som vedlegg følger kort informasjon om bruk av risikokart – en metode som er egnet for å illustrere risiko, og som kan være en støtte ved prioritering av hvilke risikoer det er viktigst å gripe fatt i. Risikokart kan være egnet verktøy i overgangen fra risikovurdering og til tiltak/aktiviteter (kontrolltiltak).

6.1 Avklaringer før start

Før man starter prosessen med risikokartlegging og –vurdering bør det avklares hvilket område analysen skal gjelde for, og hvem som skal delta i arbeidet.

Område og nivå

Dette kan eksempelvis være en ar-

beidsprosess (f.eks. tildeling av barnehageplass), et virksomhetsområde (f.eks. undervisningsområdet), et sektorovergripende område (f.eks. informasjonssikkerhet), eller på virksomhetsnivå; ledergruppa/rådmannsnivåets overordnede risikovurdering.

Tilnærmingen i kapittel 6 og 7 er operativt nivå – altså at fremgangsmåten skal være egnet for bruk på enhetsnivå og for tjenester, og kunne anvendes innenfor ulike sektorer og tjenestoområder.

Vi anbefaler å ta utgangspunkt i arbeidsprosessene når risiko skal kartlegges.

For å få oversikt over omfanget bør man innledningsvis utarbeide en oversikt over områder som er viktige å ha oppmerksomhet på, fortrinnsvis samsvarende med organisatoriske enheter. Denne oversikten kan være et utgangspunkt for identifisering av hvilke arbeidsprosesser som skal kartlegges.

Deltakere, roller og ansvar

Med utgangspunkt hvilket område (prosess, aktivitet, virksomhetsområde eller tilsvarende) som skal kartlegges må det vurderes hvem som skal delta i risikokartleggingen; hvem er de relevante medarbeidere/ledere?

For kartlegging av risiko anbefales idédugnad eller lignende møteplass for aktuelle medarbeidere. Det bør være bred involvering i denne prosessen for å belyse hele risikobildet. Personal-/avdelingsmøter kan være en god arena, eller det kan arrangeres egne dager/verksteder.

Dernest må to roller avklares:

- En person må være ansvarlig for risikokartleggingsprosessen – fasilitere arbeidet og fungere som møteleder. Denne personen kan gjerne være en som ikke arbeider i virksomheten til daglig, det kan av og til være en fordel med noen som ikke selv har mange synspunkt, eller som kan stille spørsmål fra et annet perspektiv.
- En person må være ansvarlig for å gjøre notater (referent), slik at resultatet av risikokartleggingen blir dokumentert.

Det er en fordel, men ingen forutsetning, at de som forestår fasilitering/prosess og dokumentasjon har forhåndskunnskap eller erfaring fra tilsvarende arbeid.

6.2 Kartlegge risiko

Identifikasjon av uønskede hendelser bør konsentreres rundt «hva kan gå galt». Dette kan gjerne knyttes til hensiktene med internkontroll: Helhetlig styring og riktig utvikling, kvalitet og effektivitet i tjenesteproduksjonen, overholdelse av lover og regler, og godt omdømme og legitimitet.

Formålet med en slik gjennomgang er å identifisere hvilke ulike uønskede hendelser som kan oppstå dersom man ikke har noen forebyggende eller reduserende tiltak (iboende risiko).

Etabler felles forståelse for aktuell arbeidsprosess

Det er viktig at de som deltar i risikovurderingen har en korrekt og felles forståelse for hvordan vedkommende prosess faktisk gjennomføres/fungerer.

Start med en gjennomgang av den aktuelle prosessen/aktiviteten. Dersom prosessen er kartlagt og dokumentert gjennom et flytkart og/eller en prosessbeskrivelse (se vedlegg) kan en gjennomgang av disse være en enkel måte for å sikre lik forståelse hos alle som deltar. Dersom det ikke eksisterer noen prosessbeskrivelse kan det vurderes å utarbeide slikt, men det er ikke noen forutsetning.

Kartlegg risiko i arbeidsprosessen

Deretter gjennomgås arbeidsprosessen skritt for skritt. Møteleder/fasilitator sin



Med iboende risiko menes risikoen for at en hendelse inntreffer, uten at man tar hensyn til etablerte tiltak og kontrollaktiviteter.

rolle er blant annet å sikre at alle relevante delpunkter blir gjennomgått og at risikoene blir tilstrekkelig opplyst.

Resultatet, det vil si alle identifiserte uønskede hendelsene, nedtegnes av referenten. Det anbefales å bruke en enkel mal slik som vist i figur 11.

Eksempler på hva som kan være arbeidsprosesser og risikoer i tjenesteområder og støttetjenester finnes i vedlegget.

6.3 Vurdere risiko

Etter at risiko er identifisert må hver enkelt hendelse vurderes etter sannsynlighet for at hendelsen kan inntreffe og konsekvens dersom hendelser faktisk inntreffer.

Spørsmålet er nå: «Hvor galt kan det gå?»

Felles vurderingsgrunnlag (maler, skalaer, kriterier)

Det anbefales å utarbeide felles vurderingsgrunnlag – det vil si maler, skalaer og kriterier for vurdering av sannsynlighet og konsekvens. Videre å tilstrebe at disse anvendes i hele kommunen. En enkel mal for risikokartlegging og –vurdering følger på slutten av dette kapitlet.

Først når samme metoder benyttes for alle enheter kan risiko vurderes på tvers av virksomhetsområder og for kommunen som helhet. Dette er viktig kunnskap for

ledere og gjør det enklere å prioritere tiltak på tvers av virksomhetsområder.

Utarbeidelse av maler og evt forventninger til harmonisert praksis er et lederansvar.

Vurdere sannsynlighet og konsekvens

Alle risikoer skal vurderes ut fra iboende risiko: Hvor sannsynlig er det at hendelsen oppstår dersom vi ikke har noen risikoreducerende tiltak?

Nedenfor følger en enkel 5-delt skala for vurdering av sannsynlighet. Som vedlegg til heftet følger en alternativ skala.

Deretter skal de samme uønskede hendelsene vurderes med hensyn til konsekvens; hvilken konsekvens vil det ha



Figur 9 Skala for vurdering av sannsynlighet

Sannsynlighetsgradering (S) Hvor stor sannsynlighet er det at hendelsen inntreffer?	Tallvurdering
Lite sannsynlig	1
Mindre sannsynlig	2
Sannsynlig	3
Meget sannsynlig	4
Svært sannsynlig	5

Figur 10 Skala for vurdering av konsekvens

Konsekvensgradering (K) Hvor alvorlige kan konsekvensene være?	Tallvurdering
Liten konsekvens (Dette lever vi godt med!)	1
Mindre konsekvens	2
Middels konsekvens (Kan være uheldig)	3
Stor konsekvens	4
Svært stor konsekvens (Katastrofalt)	5

dersom denne hendelsen inntreffer og vi ikke har noen risikoreduserende tiltak?

Nedenfor følger en enkel 5-delt skala for vurdering av konsekvens. Som vedlegg til heftet følger en alternativ skala.

Dokumentere vurdering av risiko

Den «samlede» risikoen fremkommer som produktet av sannsynlighet og konsekvens – dvs ved å multiplisere S og K. Nedenfor viser vi hvordan vurdering av sannsynlighet og konsekvens kan settes inn i

felles skjema og derved at kommunen dokumenterer risikovurderingen.

6.4 Maler og verktøy

Figur 11 Enkel mal for risikokartlegging og -vurdering

Dato utfyllt	
Deltakere:	
Ansvarlig	
Skal gjøres på nytt neste gang:	

Arbeidsprosesser vi gjør. Tjenester vi gir.	1. Hva kan gå galt?	2. Hvor galt kan det gå?		Risiko
	Se for dere at ingen rutiner eller internkontrolltiltak er etablert	Hvor sannsynlig? Skala 1-5	Hva er konsekvensen? Skala 1-5	Sannsynlighet * Konsekvens
Prosess/tjeneste:				
	1			
	2			
	3			
Prosess/tjeneste:				
	1			
	2			
	3			
Prosess/tjeneste:				
	1			
	2			
	3			



7. FRA RISIKO TIL KONTROLL



Når risikobildet er kjent gjøres en gjennomgang for å finne sammenhenger mellom de risikoer som er kartlagt og vurdert, og hvilke tiltak og kontroller som er etablert.

Å bevege seg fra risiko til kontroll handler om å avdekke hvorvidt etablerte internkontrollaktiviteter reduserer risikoen i tilstrekkelig grad, om det er etablert overflødige tiltak, eller om det kan etableres kontroller som er mer målrettet og/eller mindre ressurskrevende.

7.1 Håndtere identifisert risiko

Etter at risikoer er kartlagt og vurdert (hva kan gå galt og hvor galt kan det gå) så må de også håndteres. Det er vanlig å operere med fire alternativer for hva som kan gjøres (SSØ, 2005,s.39):

- **Unngå risiko ved å gå ut av de aktivitetene som er en kilde til risiko.** Eksempelvis ved å selge et kommunalt eid aksjeselskap eller ved å avvikle en tjeneste som ikke nødvendigvis må leveres fra kommunen og som det er stor misnøye med på grunn av kvaliteten.
- **Redusere risiko ved å iverksette tiltak** for å redusere sannsynligheter for og/eller konsekvensen av risikoen, eksempelvis ved å etablere gode arbeidsprosesser og robust internkontroll.
- **Dele risiko** ved å overføre, eller på annen måte dele risikoen med andre.

Eksempelvis ved å tegne ulike former for forsikring, konkurranseutsette tjenesteproduksjon eller andre oppgaver.

- **Akseptere risikoen** dersom den er innenfor akseptable grenser

Vi skal ha oppmerksomhet på alternativ to, redusere risiko. Dette gjøres ved å vurdere forholdet mellom risikobildet og kontrollaktiviteter.

Tilråding 17

Kommunane bør i større grad nytte risikovurderingar i styringa av verksemda og særleg når ein skal definere innretninga på og omfanget av kontrollaktivitetar.



Dette kapitlet er en oppfølging av forrige kapittel, hvor vi så at en risikobasert internkontroll består av fem hoveddeler:

De to blå sirkelene ble gjennomgått i forrige kapittel, og i dette kapitlet skal vi se på de tre siste:

- Dokumentere iverksatte internkontrollaktiviteter: Hva er gjort for å unngå at det går galt?
- Vurdere hvorvidt kontrolltiltakene i tilstrekkelig grad reduserer risiko til et akseptabelt nivå: ... Er det nok?
- Oppfølging gjennom å justere eller sette inn kontrolltiltak

7.2 Risiko- og kontrollmatrise

Gjennom risikovurderingen kartlegges og dokumenteres risikobildet. Neste skritt er å bruke denne informasjonen for å vur-

dere om det er etablert kontroller (tiltak) som i tilstrekkelig grad reduserer risiko.

Til dette arbeidet brukes en risiko- og kontrollmatrise, som er en fortsettelse av skjemaet som ble brukt ved kartlegging av risiki (figur 11). Denne hjelper til å arbeide systematisk, og den dokumenterer de vurderinger og konklusjoner som gjøres. Matrisen er altså et hjelpemiddel underveis, og vil i ferdig/utfylt stand ha stor verdi for dokumentasjon av internkontrollen på vedkommende område.

Hensikten er å gjennomføre og dokumentere at kommunen har gjort en vurdering av forholdet mellom risiko og risikoreducerende tiltak, samt å dokumentere hvilken oppfølging – forbedring – som skal gjøres.

Resultatet er oversikt og innsikt i risikobildet, vurdering av hvorvidt etablerte tiltak reduserer risikoen i tilstrekkelig grad, om det er etablert overflødige

Figur 12 Risiko- og kontrollmatrise

1. Hva kan gå galt?	2. Hvor galt kan det gå?			3. Hva har vi gjort for å unngå at det går galt?	4. Er det nok?	5. Oppfølging		
Identifisert risiko	Vurdert risiko uten etablert tiltak/kontroller			Etablerte kontroller/tiltak for å redusere risiko	Risiko med etablert kontroll	Nye eller endrede internkontrollaktiviteter		
	Sannsynlighet (S)	Konsekvens (K)	Risiko (S*K)			Hva	Ansvarlig	Frist
1								
2								
3								
4								

kontroller, eller om det bør etableres kontroller som er mer målrettet og/eller mindre ressurskrevende å gjennomføre.

Gjennomgangen bør være systematisk, og bør følge samme mal og fremgangsmåte på alle nivåer og innenfor alle tjenester (prosesser).

På forrige side en enkel variant av risiko- og kontrollmatrise. Denne bygger på og følger samme fremdrift for risikovurderinger som ble gjennomgått i forrige kapittel (blå felt).

Gjennomgang og vurdering av iverksatte tiltak gjøres helst med en eller flere av de samme personene som deltok i risikokartlegging og -vurdering, da dette ofte er personer som kjenner både arbeidsområdet og etablerte tiltak og kontroller. Det er smart å jobbe med risiko- og kontrollmatrise kort etter risikovurderingen, gjerne i samme møte.

Selve utfyllingen – dvs vurderingene – skjer ved å følge kolonnene i tabellen. Selv om det går greit å jobbe med flere steg i samme møte så anbefales det å holde fast på skillene mellom de ulike delene, slik at deltakerne opplever en systematisk gjennomgang og for å unngå sammenblanding.

Ta utgangspunkt i identifisert risiko for det valgte område/nivå

Vi tar med oss risikoene som ble kartlagt i figur 11, og bygger ut skjemaet til å bli en risiko og kontrollmatrise, se figur 12. Vi tar utgangspunkt i at vurderingene i kap 7 gjøres på samme nivå og område som i kap 6, og derved bygger arbeidet i dette

kapitlet direkte videre på avdekket risiko.

Ved bruk av 5-delt skala kan et generelt råd være at dersom risikoen (sannsynlighet * konsekvens) er større enn 10, så bør det iverksettes tiltak.

Dersom risikokartlegging og -vurdering var veldig omfattende eller detaljert, så kan man utarbeide risiko- og kontrollmatrisen på et aggregert nivå eller med lavere detaljgrad.

Kartlegg og beskriv internkontrolltiltak/kontrollaktiviteter

For hver risiko kartlegges hvilke internkontrollaktiviteter som er etablert: «Hva har vi gjort for å unngå at det går galt?» Her mener vi både forebyggende prosedyrer, saksbehandlingsregler og delegasjon, arbeidsdeling, avviksrapportering osv; altså alle arbeidsformer/ tiltak/ dokumentasjon som er iverksatt for å ivareta internkontrollens hensikt.

Internkontrollaktivitetene beskrives kort i risiko- kontrollmatrisen.

Vurder effekten av etablerte tiltak/kontroller

Når internkontrollaktiviteter er identifisert og beskrevet må effekten av tiltakene vurderes. Utgangspunktet for risikoen er den iboende risiko, altså risikoen for at hendelsen inntreffer dersom man ikke tar hensyn til eventuelle etablerte tiltak.

Hensikten med dette steget er å fastslå om de etablerte tiltakene, gitt at de fungerer som forutsatt, i tilstrekkelig grad reduserer risikoen for at den uønskede hendelsen inntreffer. Altså: «Er det nok?»

Tilråding 16

Kommunane bør basere seg mindre på uformell kontroll. Ei formalisering vil gjere kommunen mindre sårbar for skifte av personell, endringar i omgivnadene og habilitetskritikk og vil auke det organisatoriske minnet.

Oppfølging

Dersom en vurderer at etablerte kontroller ikke i tilstrekkelig grad reduserer risiko så må de endres, eller andre tiltak må etableres. Mer om dette på neste side.

I dette steget inngår også å slutte med aktiviteter som ikke har effekt, som er unødvendige eller som er iverksatt for å redusere risikoer som egentlig ikke utgjør noen trussel.



7.3 Internkontrollaktiviteter – hva vi gjør for å redusere risiko

Ovenfor ble etablerte tiltak/kontroller vurdert; Gjør vi de riktige tingene for å sikre oss, eller må vi gjøre noe annet eller noe mer?

Dersom risiko- og kontrollmatrisen viser at tiltakene ikke er gode nok, så må disse enten endres eller byttes ut.

Kontrollaktiviteter er aktiviteter, tiltak, arbeidsformer og prosedyrer som utføres for å ivareta internkontrollen. Kontrollaktiviteter skal ikke iverksettes vilkårlig, men velges ut fra den risikoen de skal redusere, og hva som er akseptabel restrisiko.

I dette underkapittelet beskrives metode og prinsipper som bør ligge til grunn ved utvikling av kontroller – altså tiltak som skal redusere risiko.

7.3.1 Huskepunkter ved utvikling/etablering av kontrollaktiviteter

Dette bør vurderes og avklares når det skal utvikles eller iverksettes nye kontrollaktiviteter.

- Hvor ofte skal kontrollen utføres
- Hvordan dokumentere og rapportere
- Hvem skal utføre
- Hvem er ansvarlig
- Hvilken type kontrollaktivitet er best egnet

7.3.2 Typer av kontrollaktiviteter

Det finnes mange og ulike kontrollaktiviteter. En vanlig inndeling og kategorisering av kontrollaktiviteter er forebyggende/

Figur 13 Kontrollaktiviteter



Tilråding 20

Kommunane bør sikre arbeidsdelinga ved utforming og utføring av kontroller. Prinsippet om arbeidsdeling vil seie at ein og same person ikkje skal vere ansvarleg for både aktiviteten og kontrollen.

preventive kontroller, dvs kontroller som forhindrer at feil blir begått, og avdekkende/oppdagende kontroller, dvs kontroller som oppdager at feil har blitt begått.

Videre er det vanlig å skille på hvorvidt kontrollen er manuell eller automatisk.

Ved valg eller utarbeidelse av kontroller, gjøres en konkret vurdering av hvilket tiltak som er best egnet for å redusere den aktuelle risiko. Det må bestemmes hvor ofte kontrollen skal gjennomføres, hvem som skal gjennomføre kontrollen, hvem som er ansvarlig for kontrollen og spesielt viktig er det å beskrive hvordan utfører av kontrollen skal dokumentere at kontrollen er gjennomført.

En avdekkende manuell kontroll er avviksrapportering. Dette gjennomgås senere i dette kapittelet.

Forebyggende kontroller

Med preventive eller forebyggende kontrollaktiviteter menes kontroller som skal hindre at en uønsket hendelse oppstår. Det kan skilles mellom manuelle kontroller og automatiske kontroller.

Et eksempel på en manuell kontroll kan være kontroll av inngående faktura før fakturaen utbetales. En slik kontroll bør også innebære et element av dualkontroll, det vil si at flere enn en person er involvert i kontrollen. Dette gjøres ofte ved at en person kontrollerer om varen eller tjenesten fakturaen gjelder faktisk er levert og har avtalt kvalitet, og en annen person kontrollerer at den opprinnelige bestillingen er gjort innenfor gjeldende

reglement og budsjett. Dette siste elementet av kontrollen har et mer avdekkende/oppdagende perspektiv.

En forebyggende automatisk kontroll er innføring av elektronisk fakturahåndteringssystem som blant annet sikrer at ansatte ikke får attestert/anvist ut over sine fullmakter

Andre former for preventive internkontrolltiltak er bruk av sjekklister, opplæring og arbeidsdeling.

Oppdagende/avdekkende kontroller

Med oppdagende eller avdekkende kontroller menes kontrollaktiviteter som skal oppdage uønskede hendelser som faktisk har inntruffet. Det kan også her skilles mellom manuelle og automatiske kontroller.

Avdekkende kontroller bør gjennomføres med en viss hyppighet/ha en hensiktsmessig tidsperiode slik at det ikke går for lang tid mellom den uønskede hendelsen og at forholdet blir avdekket.

Et eksempel på en manuell oppdagende kontroll er avstemming av transaksjoner registrert på bankkonto mot bokførte opplysninger i kommunens regnskapsystem. Andre oppdagende/avdekkende manuelle kontroller kan være mer analytiske, f.eks analyse av overtid, oppfølging av sykefravær.

Et eksempel på en automatisk kontroll kan være en månedlig automatisk generert liste som viser endringer av bankkontoinformasjon i leverandørregisteret til kommunen.

Der risiko-kartlegging fører frem til tiltak basert på vurdering i forkant, så gir avvikshåndtering tiltak og læring basert på erfaring.

Merverdien for styrket internkontroll oppstår først når avvik benyttes til læring og utvikling på ulike nivåer.

Automatiske kontroller i IKT-systemer
Å erstatte manuelle kontroller med automatiske kan frigjøre ressurser og kapasitet.

Kommunenes ulike IKT-systemer leveres ofte med en rekke automatiske kontroller tilgjengelig, men mange kommuner tar i liten grad disse i bruk. Dette er funksjoner som leveres som del av systemet, og som ikke vil kreve nye investeringer eller kostnader å ta i bruk. Dette kan gjelde både fagsystemer (eks innenfor pleie- og omsorg, barnevern, byggesak), og fellessystemer (sak/arkiv, fakturasystem).

Kommunen bør kartlegge hvilken funksjonalitet som allerede ligger tilgjengelig i systemer og vurdere om noen av disse bør tas i bruk. En slik vurdering fordrer at den som har fagansvar for systemet har dialog med brukere/superbrukere, leder for tjenesten, og IKT-driftsavdeling, som kanskje må tildele brukerrettigheter, åpne for databasesøk e.l.

7.4 Avvik og avvikshåndtering

Risikobasert internkontroll handler om å forebygge uønskede hendelser. Uansett hvor god internkontroll vi har, og uansett hvor mye vi bedriver opplæring, kulturbygging, anskaffer hjelpemidler og verktøy – så vil vi likevel oppleve at noe går galt.

Avvikshåndtering eksisterer parallelt med og supplerer den risikobaserte internkontrollen. Der risikokartleggingen

fører frem til tiltak basert på vurdering i forkant, så gir avvikshåndtering tiltak og læring basert på erfaring.

Avvikshåndtering handler ikke direkte om å redusere risiko, men om å lære av sine feil – slik at risikoen i neste omgang blir mindre. Avvikshåndtering er derfor en viktig del av en levende internkontroll med oppmerksomhet på læring og forbedring.

I mange kommuner er det etablert gode rutiner for avviksregistrering og håndtering av avvik. Systematisk håndtering av avvik skal bidra til at brudd på lover, forskrifter, prosedyrer og rutiner blir registrert og benyttet til læring og utvikling.

Enkelte vil hevde at det særlig innenfor pleie- og omsorgstjenestene og HMS-arbeidet er mange kommuner med gode systemer for håndtering av avvik. KPMG gjorde en spørreundersøkelse i forbindelse med rapporten «Styrking av administrasjonssjefens internkontroll og risikovurdering». Denne viste varierende praksis innenfor tre av støtteprosessene (KPMG, 2011, s.26)

På spørsmålet om rutiner er etablert for å rapportere avvik, svarte respondentene følgende innenfor de tre områdene som ble belyst:

- anskaffelser: 36,4 %
- håndtering av personopplysninger: 53,5 %
- økonomistyring: 74,9 %

Den enkelte kommune kan gjerne definere og drøfte hva som er avvik i deres kommune, men det er i alle fall helt opplagt at avvik også skjer utenfor HMS eller helsetjenestene.

7.4.1 Læring og forbedring

Hensikten med avviksrapportering er å få dokumentert tilfeller der internkontrollen ikke fungerer godt nok – f.eks fordi prosedyrer ikke blir fulgt eller at en risiko ikke er oppdaget. Det er imidlertid ikke tilstrekkelig å avdekke og rapportere, det er oppfølgingen som har effekt.

Avviksrapportering og –håndtering skal selvsagt følges opp slik at det enkelte avviket blir lukket, men de skal også bidra til at tilsvarende eller andre feil eller avvik kan forebygges.

Avviksrapportering som sådan har ingen verdi dersom den ikke representerer noe annet enn datastrøm inn, eller årlige oppsummeringsrapporter til rådmann eller kommunestyre. Merverdien for å styrke internkontrollen oppstår først når avvikstiltfellene enkeltvis og aggregert benyttes til læring og utvikling; altså til et systematisk forbedringsarbeid.

Enkeltepisoder eller oppsummeringer kan gi ulik innsikt og ha ulik verdi for læring, kvalitetsutvikling og forbedret internkontroll:

- **På tjenesten:** Praksisnært, kollega-veiledning/opplæring
- **På operativt ledernivå:** Enkelt saker gir grunnlag for praksisnær læring/forbedring. Aggregering for å se på trender.

Gi innspill knyttet til nødvendige forebyggende tiltak, behov for hjelpemidler, endring i organisering/oppgavedeling, eller nødvendig å arbeide med kulturen?

- **På strategisk ledernivå;** Se på trender, få oversikt over avvik som ikke er lukket. Få innspill på momenter som vedrører forebygging, ressurstilgang, standarder, kulturelle og organisatoriske tema

- **Politisk nivå;** Kvalitet og måloppnåelse, omdømme, standarder

Som ledd i oppfølging av avvik bør det også vurderes om det er behov for å presisere eller utvikle nye rutiner (KPMG 2011 s.42)

Det finnes ulike IKT-systemer som håndterer rapportering, oppfølging av avslutning (lukking) av avvikssaker. Vi anbefaler kommunene å også tenke læring, utvikling og forbedring, og selv vurdere hvorvidt særskilt IKT-løsning for avvikshåndtering er nødvendig, og hvordan en elektronisk løsning også kan bidra til forbedringsarbeid.

7.4.2 Elementer og rekkefølge

Eksempel på avvikskjede:

1. Et avvik oppstår, og den som avdekker avviket fyller ut et avviksskjema. skjemaet oversendes til nærmeste leder/leder for tjenestestedet hvor avviket er avdekket.
2. Leder mottar og vurderer meldingen.
3. Leder avgjør hvilke tiltak som skal iverksettes og setter frist for oppfølging.
4. Tiltak iverksettes innen fristen slik at tiltaket kan lukkes. Leder er ansvarlig



for at tiltak blir igangsatt

5. Årsak til avviket og iverksatte tiltak inngår i læringsløype (forbedringsarbeid) og rapportering (aggregering/rapportering)
6. Det gis tilbakemelding om resultatet til den som meldte avviket.

Hvem melder om avvik?

Vi kan dele inn avvik ut fra hvem som melder fra om avviket:

- Innbyggerne
- Brukere
- Ansatte
- Etter internrevisjoner
- Kommunerevisjonen
- Kontrollutvalget
- Tilsynsmyndighet

Et avviksskjema eller –system bør håndtere de ulike kategoriene. Avvik som meldes av innbyggere skal alltid registreres og følges opp.

7.4.3 Avvikskultur

Tidligere refererte spørreundersøkelse viste at kommunene synes det var spesielt utfordrende å etablere et felles system for avviksregistrering og avvikshåndtering.

Det er viktig å ha klare definisjoner på hva som er å oppfatte som et avvik. Hvor går grensen for at avviket som oppstår skal registreres?

Enkelte lovverk har spesifisert hendelser som meldepliktige tjenester. Dette er lov-

verk som bestemte yrkesgrupper må kjenne til og følge opp, hvor det er krav om at avvik skal meldes.

Avvik oppstår gjerne på bakgrunn av avgjørelser og handlinger ansatte tar og gjør. Når en uønsket hendelse oppstår må hver enkelt ansatt selv vurdere om hendelsen er av en slik karakter at den bør meldes som et avvik. Dersom handlingen bryter bestemmelser i lover og forskrifter bør det oppfattes som et avvik.

Det er viktig å tenke læring når det skal vurderes om et avvik skal registreres eller ikke. Hvis konsekvensene av den uønskede hendelsen er store, bør avviket registreres og forebyggende tiltak iverksettes – slik at tilsvarende hendelse ikke skjer flere ganger.

Dersom ledelsen har god kultur vil dette smitte over på medarbeiderne. Medarbeidere som erfarer at det å melde avvik bidrar til at organisasjonen lærer av episoder og feil vil være mer tilbøyelige til å melde avvik enn om erfaringen er at avvik brukes til å henge ut enkeltpersoner. Det samme gjelder rutiner for tilbakemeldinger til den som melder - god praksis kan også bidra til at kommunens omdømme forbedres.

Det bør innføres rapportering på avvik mellom virksomhetsnivå og ledelse. Noen kommuner har valgt å integrere avviksrapporteringen i den økonomiske månedsrapporteringen. Andre kommuner har egne rapporteringsmaler og -rutiner for avviksrapportering. Hver kommune må integrere rapporteringen i sitt styringssystem ut fra hva som anses hensiktsmessig og hvilke behov kommunen har.



8. INTERNKONTROLL PÅ TJENESTENIVÅ OG I STØTTEPROSESSER



Det kan være hensiktsmessig å skille mellom støtteprosesser og tjenesteprosesser.

Støtteprosessene skal være ensartet på tvers av alle enheter og ledernivåer – for eksempel at de samme reglene gjelder for fakturahåndtering i hele kommunen. I mange tilfeller vil støtteprosessene også få sine rammebetingelser i sektorovergripende reglement.

Innenfor tjenesteområdene vil derimot internkontrollen være utformet nettopp på bakgrunn av den spesifikke tjenestens risikoer; «Hva kan gå galt, hva kan vi gjøre for å unngå at det går galt, og hva kan vi lære av det som gikk galt». Vi kan også kalle dette internkontroll i virksomhetene fordi dette vil være ulike enheter, avdelinger, etater som har sine egne prosedyrer, regler og faglige normer.

8.1 Rådmannens oppfølging av tjenesteenheter og støtte-tjenester

Her har vi ingen ambisjon om å gå i dybden på den internkontrollen som gjøres i ulike avdelinger og enheter. Det ville bli for detaljert er heller ikke i tråd med formålet for heftet.

Vi konsentrerer oss om å hjelpe rådmannen til å stille de rette spørsmålene, og til å vite hvordan man skal gå i gang med styrking av internkontroll. For å lykkes må det sannsynligvis være en god kombinasjon av verdibasert og kontrollbasert ledelse. Noen råd om hva rådmannen bør vektlegge på veien til betryggende kontroll:

- Virksomhetsstyring, delegering og lederavtaler bør utformes slik at de synliggjør internkontroll som ledelsesansvar, og slik at de etterspør og stimulerer til etterlevelse.
- Rådmannen må ved strategiformidling, styringsdialog og engasjement etterspørre resultater, og vise at forbedringsprosesser og vedlikehold av internkontrollen er viktig.
- Ha tydelige forventninger til formalisering og dokumentasjon. Tilrettelegge ved å innføre maler og ensartet praksis for sammenliknbare aktiviteter.
- Gjennom en overordnet risikovurdering avdekkes og dokumenteres andre risikoer, og ledelsens prioriteringer kan ivaretas.
- Gjennom risikovurderinger som gjennomføres, og informasjon som aggregeres bør rådmannen være oppdatert på risikobildet og tilstanden. Risikovurderinger som gjennomføres på tjenestenivå vil klargjøre hvorvidt rutiner og prosedyrer er etablert og følges.

Rådmenn og andre ledere mottar svært mye informasjon. I tillegg til etablerte rapporteringer og ledelses- og informasjonssystemer, blir inputmengden godt hjulpet av epostverktøyets lave terskel for informasjonsutveksling. Mengden informasjon er en utfordring og det kan være vanskelig å skille mellom hva som er viktig og hva som kan ignoreres.

Samtidig oppstår situasjoner og hendelser fordi kommunene ikke har etablert gode nok rutiner, eller fordi regler

og rutiner ikke følges. En rådmann uttalte en gang at «*Det hjelper lite å komme med styringsdata når det oppstår en krise*». Når «kriser» oppstår pga feil eller mangler i administrasjonen vil rådmannens svakhet være at han/hun ikke var kjent med risikoen, og derfor var uforberedt på at det som skjedde kunne skje. Det er ikke sikkert at rådmannsnivået kunne forhindre den konkrete situasjonen, men ut fra en omdømmemessig og legitimitetsmessig vurdering har det verdi å være orientert og forberedt.

En risikobasert internkontroll er ment å redusere risiko, og det kan derfor ikke måles vitenskapelig om «det lønner seg», fordi vi ikke har noe referansepunkt å måle mot. Kommunen kan heller ikke sikre seg 100 % mot uforutsette eller uheldige hendelser, men gjennom en styrket internkontroll har man bedre forutsetninger for målrettet forebygging.

8.2 Tjenestespesifikk internkontroll

8.2.1 Risiko innenfor tjenesteproduksjonen

Dette heftet inneholder ikke en liste over risikoområder innenfor tjenesteproduksjon. En slik liste kunne uansett ikke vært brukt som «huskeliste», og ville i beste fall illustrert spennet på den kommunale virksomheten og derved på rådmannens ansvarsområde for betryggende kontroll.

Som vedlegg til heftet følger imidlertid

noen få eksempler på arbeidsprosesser og risikoer – kun ment for å vise hva som menes med risiko innenfor tjenesteproduksjon.

For rådmannen/rådmannsnivået vil det aldri være mulig – eller ønskelig – å ha detaljert kunnskap verken om hvilke oppgaver som utføres eller hvilke risikoer som finnes.

De fleste kommuner har flere ledernivåer, og ansvar og myndighet spres og delegeres i flere ledd. For ledere som har fått ansvar for en enhet så har de også ansvaret for internkontrollen - på samme måte som for mål- og resultatoppnåelse, tilstrekkelig og riktig personell/kompetanse, brukerorientering, rapportering på riktig måte og til riktig tid osv.

Dersom det er en usikkerhet eller uklarhet om hva som inngår i stillingen, så kan dette med fordel tydeliggjøres gjennom lederavtale eller stillingsinstruks.

Hva er viktig på tjenestenivå? Fordi den tjenestespesifikke internkontrollen i mange tilfeller vil være mangefasettert, i stor grad integrert i arbeidsdeling, oppgaveutførelse og daglige gjøremål, så blir dokumentasjon, opplæring og lærende evaluering ekstra viktig - for å sikre betryggende kontroll, og for å holde internkontrollen levende.

Hva er viktig på rådmannsnivå? For rådmannen er det viktig å føle trygghet for at han/hun får relevant informasjon til riktig tid. Dette gjelder oppdatering om enkelthendelser eller avvik som har stor betydning (relatert til hensikt med internkontroll), og det gjelder faste

rapporteringer – som også bør inkludere avklarte punkter om internkontroll.

Det bedrives mye god internkontroll i ulike kommunale virksomheter. Denne kan f.eks. være basert på tidligere erfaringer, profesjon/utdanning, en tidligere risikovurdering, leders behov for oversikt og rapport osv. Det er viktig å anerkjenne at også kontrolltiltak som har blitt iverksatt på bakgrunn av erfaringer eller som ikke er så systematiske også kan være gode. De kan fungere godt i et tjenesteperspektiv, men de gir ikke trygghet eller oversikt for rådmannen.

Mer om rådmannens oppfølging følger i neste kapittel.

Kommunal- og regionaldepartementet har publisert en kartlegging av lover og forskrifter om internkontroll i kommuner og fylkeskommuner. Denne oversikten viser de omfattende kravene som gis i særlover og forskrifter. Samtidig ser vi at de kravene som stilles i mange særlover er ganske like, og at det i liten grad stilles andre eller mer omfattende krav enn hva som antas å være kravene til betryggende kontroll i Kommuneloven. På tjenestenivå kan sektorlover, tilsyns- og forvaltningsrevisjonsrapporter mv gi viktig kunnskap og være et supplement ved innretning av internkontrollen. På www.etikkportalen.no ligger Forvaltningsrevisjonsregisteret med tilgang på rapporter fra hele landet.

8.2.2 Særskilt om saksbehandling og myndighetsutøvelse

En vesentlig oppgave for kommuner er å utøve myndighet, blant annet gjennom

enkeltvedtak, men også ved å føre tilsyn og kontroll med innbyggere og næringsdrivende i kommunen. Betryggende og hensiktsmessig systematikk og rutiner for saksbehandlingen er en forutsetning for god forvaltningsskikk.

Alle vedtak og/eller tilsyn skal være hjemlet i lover, forskrifter eller andre bestemmelser som sikrer allmenne krav til rettsikkerhet.

Forvaltningsloven setter krav til hvordan vedtak skal fattes slik at enkeltpersoner eller andre rettsobjekters rettigheter blir oppfylt, og slik at krav til dokumentasjon og skriftlighet blir etterlevd.

Offentlighetsloven stiller krav blant annet til innsyn og åpenhet.

Parters rettigheter og en alminnelig innsynsrett og åpenhet gir også merverdi i et internkontrollperspektiv; I en åpen og gjennomsiktig forvaltning er det vanskeligere å begå handlinger på tvers av lovverk og etiske standarder.

For flere kommunale virksomheter/enheter utgjør saksbehandling og myndighetsutøvelse vesentlige deler av enhetens arbeid, og det finnes ulike risikoområder.

Tilråding 32:

Kommunen må ha kontrollaktiviteter knytte til bestilling, varemottak og utbetaling for å redusere risikoen for korrupsjon, mislegheiter og budsjettoverskridingar. Kommunen bør mellom anna ha rutinar for kontroll av fakturaer mot kontraktsvilkåra, bestilling og faktisk levering. Arbeidsdeling må sikrast.

Tilråding 33:

Internkontrollen til administrasjonssjefen må omfatte finansforvaltninga og vere tilpassa den risikoen som finansreglementet opnar for å ta.

8.3 Internkontroll i støtteprosesser

Støtteprosesser er aktiviteter, tjenester, prosesser som utøves for å støtte opp under tjenesteproduksjon og annen kommunal virksomhet.. Dette er altså tjenester som ikke har noen selvstendig verdi annet enn å bidra til måloppnåelse og bedre kvalitet innenfor det som er kommunenes egentlige oppdrag.

Her begrenser vi oss til fire støtteprosesser; økonomiforvaltning, IKT, anskaffelser, og personalforvaltning. Vi vil på de neste sidene kommentere disse og gi noen eksempler på risikoområder. Dette er ikke ment som noen uttømmende oversikt, men kan være egnet som et startpunkt for kommuner som vil forbedre og styrke internkontrollen. Som vedlegg til heftet følger også noen eksempler på risikoer.

8.3.1 Økonomiforvaltning

Økonomiforvaltningen i en kommune er omfattende og kompleks. I videste forstand favner økonomiforvaltningen aktiviteter fra strategiske valg på overordnet nivå til fakturakontroll på transaksjonsnivå. Bildet kompliseres av at kommunene består av virksomheter med ulik egenart og utfordringer.

Kommuneloven med flere forskrifter, stiller krav til økonomiforvaltningen. Utover dette reguleres økonomiforvaltningen i kommunene av ulike reglementer, instruksjer og rundskriv. Instruks for økonomiforvaltningen og finansreglement er blant de mest sentrale.

Eksempler på risikoområder:

- Regnskapsrapportering
- Prosjektstyring
- Regnskapsføring
- Lønn og sykepengerefusjon
- Budsjettfullmakter
- Finansoppfølging
- Attestasjon/Anvisning

8.3.2 IKT

God organisering av IKT-området innebærer at IKT-strategien følger virksomhetsstrategien, og at IKT-prosessene understøtter den aktiviteten som skjer i driften. Samtidig skal kommunen ha kontroll på alle systemer mht driftssikkerhet, personvern og beskyttelse av kommunens informasjon.

Det er god IKT-styring og kontroll å ha oversikt over risikobildet og hvilke kontroller som er etablert både i de ulike virksomhetene og på IKT-avdelingen.

Eksempler på risikoområder:

- Sensitiv informasjon
- IKT-leveranseevne, f.eks «oppetid»
- IKT-systemportefølje, lisenser
- Tilgjengelighetsstyring, passord, tilgang, avgang

8.3.3 Personalforvaltning

Personalledelse er grunnleggende viktig for å analysere, rekruttere og utvikle

menneskene i organisasjonen på en god måte.

Eksempler på risikoområder:

- Rekrutteringsprosess
- Kompetanseutvikling
- HMS

8.3.4 Anskaffelser

Anskaffelser og innkjøp må gjennomføres i samsvar med Lov om offentlige anskaffelser og Forskrift om offentlige anskaffelser.

En analyse av innkjøpsprosessen kan gi en status på avvik fra regelverk og kan også ha nytte med tanke på mulige effektiviseringstiltak.

Rapporten «85 tilrådingar..» gir flere konkrete anbefalinger innenfor området anskaffelser, se bla tilråding 27-33, her har vi valgt ut kun to.

Eksempler på risikoområder:

- Innkjøpsprosessen
- Anbudsprosessen
- Korrupsjon og misligheter
- Kontraktsoppfølging
- Lojalitet til inngåtte avtaler

Tilråding 27:

Kommunen bør ha tydelege retningslinjer for anskaffingar som mellom anna skil mellom rammeavtalar, direkteanskaffingar og avrop på rammeavtalar. Retningslinjene bør også ha beløpsgrenser for å skilje mellom ulike typar anskaffingar.

Tilråding 28: Ansvar og roller i anskaffingsprosessen må definerast tydeleg. Særleg er det viktig å vere tydeleg på kva for anskaffingar som kan gjerast av resultat-einingane sjølv, og kva for nokre som skal gjerast av staben. Det må òg definerast i kva tilfelle staben skal involverast undervegs.



9. RÅDMANNENS OPPFØLGING – BETRYGGENDE KONTROLL



Det tredje sentrale rådet som KS gir for styrket internkontroll (jfr kap 1), er at internkontrollen i større grad må inngå i ordinær ledelse og virksomhetsstyring.

Gjennom sektorovergripende internkontroll (overordnet risikovurdering, virksomhetsstyring, sektorovergripende reglement) etablerer og tilrettelegger rådmannen for god internkontroll.

Gjennom internkontroll innenfor tjenester og støtteprosesser vedlikeholdes og anvendes internkontrollen, blant annet ved forebygging gjennom risikoreduksjon og læring gjennom avvikshåndtering.

Gjennom oppfølging og styringssløyer sikres nødvendige tilbakemeldinger og justeringer, slik at rådmannen har betryggende kontroll selv om han ikke har innsikt i alle detaljer. Dessuten er det nødvendig med koblinger og samspill mellom virksomhetsstyring og internkontroll, slik at internkontrollen oppleves som relevant både ved utførelse av daglige oppgaver og ved utøvelse av ledelse og styring.

I dette kapitlet fordypet vi oss mer i rådmannsnivåets oppfølging og hvordan internkontrollen i større grad kan inngå som naturlig og integrert del av ledelse og styring i kommunen. Med rådmannsnivået mener vi administrasjonssjefen og hans/hennes ledergruppe.

Den sektorovergripende internkontrollen gjelder hele kommunen og innbefatter blant annet overordnede reglementer. Delegasjonsreglementet utgjør en viktig del av internkontrollen ved at den klar-

gjør ansvar. Samtidig bør rapportering være en viktig premisse ved delegering – den som delegerer gir ikke fra seg ansvar selv om noen andre overtar oppgaven.

De overordnede rammene for støtteprosessene gis gjennom de sektorovergripende reglementene. Den operative og praktiske utøvelsen skjer innenfor støttetjenestene, som har oppgaver og funksjoner som gjelder for alle virksomheter/ hele kommunen. I praksis vil internkontrollen innenfor støttetjenester ha mange fellestrekk med internkontroll innenfor tjenestene. Selv om støttetjenestene har et større nedslagsfelt er mye likt blant annet for risikovurderinger og dokumentasjon.

For den sektorovergripende internkontrollen er det naturlig at rådmannsnivået "personlig" involverer seg mer, er tettere på vurderinger og oppfølging, og har mer detaljert innsikt i både risiko og kontrolltiltak enn hva som kan forventes for tjenesteproduksjonen og støtteprosesser. På hvilken måte dette gjøres vil selvsagt variere mellom kommuner, blant annet pga ulikheter i innbyggerantall, organisering og utfordringer.

Den sektorovergripende internkontrollen skal bidra til styring og kontroll på områder som etikk, korrupsjon og misligheter, organisering, ansvar, myndighet og kompetanse. KS vil fremheve at det bør være samspill/knytninger mellom internkontroll og plan- og styringssystemet, arbeidet med organisasjonskulturen, samt å ha oppmerksomhet på hvordan man kan bruke erfaringer fra

internkontrollen inn en positiv lærings-
sløyfe.

Sektorovergripende internkontroll kan
altså oppsummeres til

- Avklaring av hva som er god
internkontroll hos oss
- Sektorovergripende reglementer og
rutiner
- Ledelsens overordnede risikovurdering
- Virksomhetsstyringens synliggjøring og
ivaretagelse av internkontroll
- Rapportering og oppfølging som gir
rådmannen tilstrekkelig trygghet og
oversikt, inkl vektlegging av kultur for
læring og forbedring

De tre første punktene er omtalt i
kapittel 5, og i dette kapittelet skal vi ha
oppmerksomhet på de to siste.

I dette heftet er oppmerksomheten
rettet mot noen avgrensede og åpenbare
internkontrollelementer, basert på de
funn og råd som har fremkommet i ulike
rapporter. Dette er først og fremst å
gjøre internkontrollen mer risikobasert
(mer treffsikker), samt mer formalisering
av internkontrollen (dokumentasjon og
ansvarsklargjøring). For å få til dette har
vi skilt internkontroll fra andre ledelses-
aktiviteter.

Når vi nå skal gå over til styring, rap-
portering og oppfølging velger vi derfor
å flette internkontrollelementene sammen
med virksomhetsstyringen – vi holder
ikke lenger disse isolert, men mener tvert
om at når det kommer til oppfølging og

ledelse så vil kobling med virksomhets-
styring være helt avgjørende for en
virkningsfull og relevant internkontroll.

9.1 Internkontrollelementer som må ivaretas i ledelse og styring

God internkontroll er sannsynligvis
betinget av at internkontrollen har en
plass i virksomhetsstyringen – altså at
internkontroll er integrert i ledelse og
styring av virksomheter og kommunen.

Vi vil her peke på tre typiske in-
ternkontrollelementer som bør ha
oppmerksomhet i daglig ledelse på
virksomhetene, og som bør følges opp
også på rådmannsnivå og for kommunen
som helhet.

- Risikokartlegging og – vurdering,
risiko- og kontrollmatriser
- Oppfølging av gjennomførte
kontroller, iverksette endringer
- Resultater av iverksatte tiltak, evalu-
ering og evt justering

9.1.1 Risiko og kontroll

Risikokartlegging og –vurdering gjøres
best fra laveste nivå; arbeidsprosesser
eller tjenestesteder. Dette innebærer også
at planlegging av slike bør inn i virk-
somhetsplanen/årsplanen på det enkelte
tjenestested.

Dersom rådmannsnivået har forvent-
ninger til mellomlederne så bør disse
formuleres, gjerne inngå som en del av

Tilråding 23

Kommunane bør etablere tiltak som sikrer god løpende informasjon og kommunikasjon til leiarar og medarbeidarar, og som sørger for at dei får naudsynt opplæring og kompetanse. Vidare må administrasjonssjefen ta ansvaret for å følge opp internkontrollen systematisk og reagere ved avvik og brot.

selve arbeidsoppdraget/målsettingene for enheten.

Et særskilt IKT-system er ingen betingelse for å etablere en mer risikobasert internkontroll.

Kommunen må vurdere og avklare hva som skal aggregeres fra tjenestenivå og oppover/videre i organisasjonen. Vi anbefaler at kommunene bruker rapportering som «utkwittering» på hva som gjøres, og på å formidle vesentlige restrisikoer (altså risikoer som ikke er tilstrekkelig redusert).

9.1.2 Oppfølging av gjennomførte kontroller

Det meste av internkontrollen – og de fleste internkontrolltiltakene - skjer på tjenestenivå, og det meste vil dokumenteres og «avsluttes» der. Imidlertid vil det av og til skje at rapportering fra enheter, eller avdekkede avvik resulterer i større gjennomganger.

Dessuten vil kommunene også av andre årsaker gjennomføre større kontroller, kartlegginger og gjennomganger. Eksempelvis som følge av overordnede risikovurderinger, forventninger fra folkevalgte, innspill fra revisjon, resultater at kvalitetsmålinger.

Slike gjennomganger vil ofte resultere i anbefalinger om tiltak. Noen av disse kan følges opp på tjenestenivå, mens andre forutsetter mer lederinvolvering og/eller mer omfattende endringer.

Kommunene er selvsagt best i stand til selv å vurdere hvilken og hvordan oppfølging som er nødvendig, men et

opplagt og generelt råd er at dersom en gjennomgang viser behov for endring – så må denne anbefalingen følges opp, slik at organisasjonen ser at internkontrollen har betydning.

Oppfølginger og effekter bør synliggjøres i rapportering. Dessuten vil nye risiko- og kontrollmatriser dokumentere at risiko er redusert, og evt effekter på kvalitet, økonomi eller annet.

9.1.3 Synliggjøring av resultater, evaluering og evt justering

Enkelte ganger ser vi eksempler på at rapportering handler mye om hva som er gjort, og mindre om hva som er oppnådd. Vårt råd til kommunene er: Ikke avgrens dere til å dokumentere hva som er gjort – men også resultatene.

Innenfor internkontroll kan dette for eksempel være å bruke ledermøter eller læringsarenaer for å dele erfaringer. Slik erfaringsdeling kan knyttes til evaluering av effekt og vurdering av overføringsverdi.

Synliggjøring av resultater, inklusive hvilken effekt eller endring som har blitt iverksatt kan gjøres i årsrapporten; Noen hovedtrekk omkring hva som er avdekket gjennom risikovurderinger og avvikrapportering og hvilke endringer som er gjennomført som resultat av disse. Dessuten en rapportering på hvilke større gjennomganger eller internrevisjoner som er gjort, med vekt på funn, oppfølging og effekt.

Tilråding 19

Kommunane bør ha, bruke og halde ved like dokument som gjer greie for roller og ansvar. I tillegg bør kommunane i større grad inkludere kontrollansvaret i desse dokumenta.

9.2 Spørsmål for refleksjon eller ved oppfølging av virksomhetsledere

For at internkontrollen skal være levende og relevant bør den også få oppmerksomhet i ledersamtaler og evt på andre arenaer hvor ledelse og oppfølging er tema.

Nedenfor har vi samlet noen spørsmål som kan brukes til egenrefleksjon eller ved oppfølging av virksomhetsledere, f.eks i ledersamtaler. Vi begrenser oss her til temaer/spørsmål som vedrører internkontroll – altså ikke ledersamtaler i alminnelighet.

Organisering og verdier

- Representerer du som leder et godt eksempel – forbilde?
- Har vi oppmerksomhet på internkontroll, eks gjennom vår adferd, ved utarbeidelse av retningslinjer/instruksjoner, vår integritet, etterrettelighet og oppmerksomhet på internkontroll?
- Er ansvar klart definert slik at beslutninger og tiltak blir håndtert av rette vedkommende?
- Er avgjørelser og tiltak i de forskjellige deler av virksomhetsområdet godt koordinert?

Risikovurdering og kontrolltiltak

- Blir risikoer identifisert og vurdert regelmessig?
- Har enhetsleder/mellomleder en klar

forståelse av hvilken risiko rådmannen kan akseptere?

- Finnes det retningslinjer for hvordan identifisert risiko skal håndteres, evt har enhetsleder/virksomheten avklarte fremgangsmåter for å håndtere identifisert risiko?

Informasjon og rapportering

- Har vi gode rutiner for relevante og pålitelige rapporter?
- Fanger rapporteringsrutinene opp det du mener er vesentlig å rapportere videre?
- Hva gjør du dersom du oppdager svakheter ved internkontrollen?
- Er det etablert kommunikasjonskanaler slik at ansatte kan varsle om feil og mangler, lovbrudd eller andre uregelmessigheter?
- Er varslingsrutinene kjent blant alle ansatte, og er det etablert gode tilbakemeldingsrutiner og ivaretagelse av den enkelte medarbeider?

Oversikt og oppfølging

- Hvordan sikrer vi at retningslinjer, prosesser, aktiviteter og kontroller iverksettes og etterleves? (Eksempler på dette kan være egenvurderingskontroller, personale som bekrefter etterlevelse av retningslinjer, internrevisjon eller andre gjennomganger).
- Er kommunikasjon mellom ledernivåene god nok for disse prosessene? Med

For at internkontrollen skal være levende og hensiktsmessig bør den ha samspill med virksomhetsstyringen, og være synlig i årshjulet

dette mens blant annet at identifiserte mangler og svakheter av betydning rapporteres rettidig til rådmannen, og at evt oppfølgings- eller endringstiltak kommuniseres tilbake.

- Er det etablert spesielle ordninger for overvåking og rapportering av risikoforhold og kontrolloppgaver av særlig stor betydning, eller andre forhold som kan føre til strafferettslige reaksjoner?

9.3 Internkontroll som kontinuerlig og synlig arbeid

Det aller meste av internkontrollen skjer kontinuerlig gjennom daglig arbeid på ulike tjenestesteder og i enhetene.

Gjennom heftet har vi gitt grunnlag for styrking av denne ved innføring av risikovurderinger og mer formalisering. Videre er det gitt anbefalinger om hvordan bedre knytninger mellom internkontroll og virksomhetsstyring også vil styrke den administrative internkontrollen. Dette vil blant bidra til at internkontrollen blir mindre fragmentert, og at internkontrollaktiviteter oppleves meningsfullt også i et helhetlig perspektiv.

En forutsetning for videreutvikling av

kommunens internkontroll er at arbeidet ikke føles som en ekstra belastning. Ledere på alle nivåer kan bestrebe seg på å vise effekter og positive resultater som følger av bedre internkontroll. Å synliggjøre internkontrollen i årshjulet og i styringsdokumenter vil også understreke at dette er en del av virksomhetsstyringen.

Internkontroll er ikke noe som etableres en gang og deretter går av seg selv. Å bedrive systematisk internkontroll betyr derimot oppfølging og vedlikehold, og dette krever ressurser.

Ofte er det mye oppmerksomhet på internkontroll i forbindelse med et etableringsprosjekt eller nye systemer, og så synker entusiasmen etterhvert. Mange kan føle at vedlikehold og oppfølging av internkontroll er et ekstraarbeid som tar tid fra viktige oppgaver. Derved synes det rasjonelt å nedprioritere internkontroll.

Det er viktig at ledere og medarbeidere oppfatter arbeidet med å styrke internkontrollen som nyttig. Motivasjon kan for eksempel knyttes til at

- Arbeid med rutinebeskrivelser og prosedyrer knyttes til innflytelse
- Melding og oppfølging av avvik har effekt for kvalitetsarbeid og utvikling av tjenester
- Risikoanalyser bidrar til forenkling og redusere sårbarheten ved fravær og når ansatte slutter.

Flere momenter som bidrar til styrket internkontroll har klare grenseflater mot helhetlig kvalitetsarbeid, og synliggjør

Tilråding 22

Kommunane bør i den løpande drifta av internkontrollen prioritere nok ressursar og prioritere naudsynt vedlikehald høgare. Sentralt i eit velfungerande vedlikehaldsregime er det at ansvaret for oppdatering/revide-ringar av til dømes riksikovurderingar og dokumentasjon skjer regelmessig og i faste intervall, til dømes i eit internkontrollårs-hjul.

også hvor tett virksomhetsstyring og internkontroll kan kobles.

Nedenfor følger eksempler på aktiviteter som bør inngå og synliggjøres i rapportering og årshjul. Dette er ikke ment som en oppskrift, men som en illustrasjon på hvordan elementer fra internkontrollen kan kobles på den strukturen som allerede er etablert. Hver kommune må selv konkludere på hva som er relevant kun for administrativt nivå, og hva som er riktig detaljeringsgrad og informasjon til folkevalgte, jfr figur 15

Det må vurderes om rapportering på internkontroll skal skje som integrert del av tjenesterapporteringen, eller om det skal være egne kapitler med «ren» internkontrollinformasjon. Eks: Skal avviksrapportering ha et eget kapittel i tertialrapporten, eller er det mest hensiktsmessig å ta dette som informasjon sammen med den andre rapporteringen for hvert tjenesteområde?

Tabellen på neste side gir en oversikt over hvordan rådmannen kan etterspørre og motta relevant og viktig informasjon. Vi har da lagt vekt på at risiko- og avviksbasert kunnskap skal aggregeres, samt at oppfølgingen skjer innenfor den rapportering og styringsdialog som sannsynligvis allerede er etablert.

9.4 Rapportering og informasjonsflyt

De fleste kommuner og fylkeskommuner har etablerte former og frekvenser for rapportering, f.eks på sykefravær,

måloppnåelse, økonomi. I mange tilfeller kjennetegnes denne av at informasjon sendes oppover i organisasjonen – eks fra virksomhetsleder, via kommunalsjef, til rådmann, og evt videre til folkevalgt nivå.

Underveis i kjeden skjer det gjerne en sammenstilling og filtrering av informasjon; det er ikke alle detaljer som er vesentlig eller som må inngå i en samlerapport. Med aggregering mener vi at detaljer sammenstilles for en gruppe.

Eksempel: Innenfor oppvekstområdet har det verdi å sammenlikne sykefravær mellom de ulike barnehagene, men for folkevalgt nivå har det verdi å se resultatene for barnehagene samlet.

Sammenstilling og aggregering av rapportering har også betydning for å redusere informasjonsmengden, og derved øke nytten.

Rapportering kan sies å være et kontrolltiltak, i form av en oppdagende kontroll. Rapportering vil ofte også bekrefte at alt som er forventet faktisk gjennomføres – en slags kvittering for at internkontrollen etterleves og fungerer.

Det er i 2013 gjort endringer i Kommuneloven §48 nr.5 hvor rapportering av internkontrollen i årsmeldingen gjøres lovpålagt. Bestemmelsen lyder nå; «Det skal også redegjøres for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre betryggende kontroll og en høy etisk standard i virksomheten». Dette styrker kommunestyrets overordnede tilsynsrolle.

Figur 14 Rådmannens oppfølging

Hva	Form og frekvens
Risikobasert internkontroll	
Når det er utarbeidet risiko- og kontrollmatriser for alle underliggende enheter, så samles dette for hver virksomhet (hierarkisk). For hvert nivå rapporteres videre kun det som «er av interesse» - dvs stor risiko - for det overordnede nivået. På den måten får rådmannsnivået oversikt over eksisterende kritiske risikoer, og ikke alt annet.	<ul style="list-style-type: none"> ■ Resultater til rådmannen en gang årlig for de områder som er gjennomgått det enkelte år. ■ Omtales i årsrapport ■ Avklar ønsket rapportering (oppsummering) av aktiviteter og resultater til folkevalgt nivå, typisk orienteringssak
Avvikshåndtering	
Hierarkisk rapportering (følger organisasjonskartet) av avvik som ikke er lukket, eller hvor tiltak ikke er igangsatt. Dessuten aggregering av typer avvik som er meldt (hvem sender, hva består avvik i). Sikrer at relevant og tilstrekkelig info blir formidlet oppover, men unngår drukning i detaljer.	<ul style="list-style-type: none"> ■ Samkjøres med ordinær rapportering; kvartal eller tertial. ■ Avklar ønsket rapportering (oppsummering) av aktiviteter og resultater til folkevalgt nivå, typisk orienteringssak
Vurderinger, sammenlikning og aggregering	
Ledere får ansvar for å aggregere – summe opp – for å se hva som er trender, utvikling, om noe må gripes fatt i fra ledelsesnivå (kompetanse, opplæring, praktisk/fysisk endringer, rutiner etc).	<ul style="list-style-type: none"> ■ Rådmannen etterspør lederens oppfølging gjennom lederavtaler og styringsdialog (formalisering) ■ Rapportering som del av ordinær rapportering, jfr ovenfor
Avvikshåndtering og risikovurderinger gjøres på faste skjemamaler med standardiserte kriterier og skala.	<ul style="list-style-type: none"> ■ Kontinuerlig rapportering i organisasjonen – mulighet for sammenlikning og aggregering på et hvert tidspunkt ■ Rapportering som del av ordinær rapportering og i styringsdialog, jfr ovenfor
Dersom det gjennom avvikshåndtering eller risikovurderinger har blitt oppdaget vesentlige mangler i rutiner, prosedyrer, regelverk, så må dette også meldes	<ul style="list-style-type: none"> ■ Kommenteres evt i prosa, informasjon om avbøtende tiltak/ hva er gjort ■ Rapportering som del av ordinær rapportering og styringsdialog, jfr ovenfor

I proposisjonen «Endringer i kommunelova m.m (eigenkontroll mv)» s.21: «Eit krav om rapportering om arbeidet med internkontrollen i årsmeldinga til kommunen er meint som eit verkemiddel til å setje arbeidet med internkontroll på dagsordenen lokalt. Gjennom rapporteringa

vil kommunestyret få informasjon og med det òg høve til å drøfte internkontrollarbeidet i kommunen. Ein må kunne vente at kontrollutvalet vil vere oppteke av denne rapporteringa, men rapporteringa vil også gje administrasjonssjefen høve til å trekkje med seg heile organisasjonen og

Figur 15 Månedstertial og årsrapport

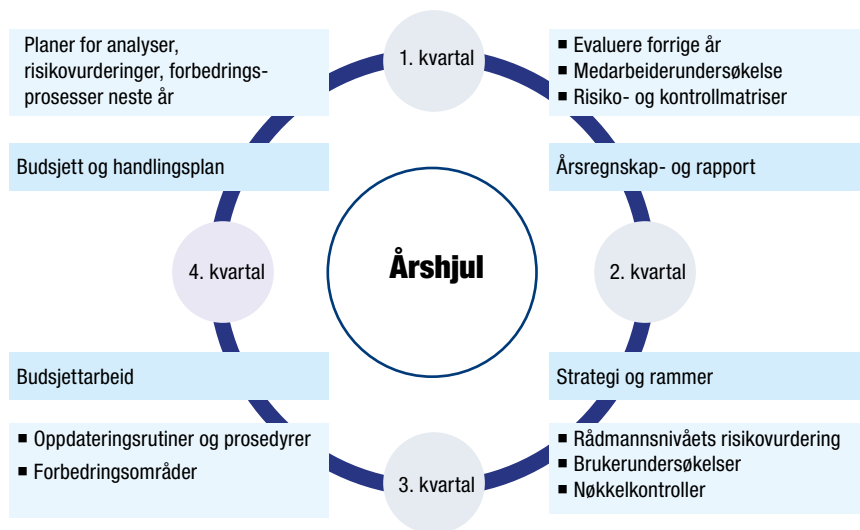
Månedlig	Tertial	Årlig
Siste dato hver måned Rapportering fra virksomhetsleder til administrasjonssjef	31.mars, 30.juni, 30.august Rapportering fra administrasjon til folkevalgt nivå.	31.desember Årsrapport og -regnskap
Innhold:		
Økonomi; <ul style="list-style-type: none"> ▪ Status og prognose ▪ Utbyggings-/investeringsprosjekter 		
Tjenesteproduksjon/handlingsplan/satsinger; <ul style="list-style-type: none"> ▪ Status, måloppnåelse, prognose 		
Medarbeidere; <ul style="list-style-type: none"> ▪ Sykefravær, status og prognose ▪ Medarbeidertilfredshet 		
Internkontroll-momenter, se også Figur 14; <ul style="list-style-type: none"> ▪ Status på oppfølging/gjennomføring av politiske vedtak ▪ Status innmeldte og lukkede avvik ▪ Gjennomførte kontroller og evt resultater og iverksatte tiltak ▪ Forslag til nye tiltak eller kontroller på bakgrunn av erfaringer eller analyser. ▪ Evt klargjøring av ansvar for oppfølging og iverksetting av tiltak. 		
Oppfølging av politiske vedtak; <ul style="list-style-type: none"> ▪ Status for vedtak, oppfølging og gjennomføring 		

leiarane sine i arbeidet med å presentere internkontrollarbeidet og planar for framtida».

På neste side er et eksempel på hva og hvordan rapportering kan skje. I denne figuren har vi tatt med både internkontroll og andre «tradisjonelle» rapporteringselementer.

9.5 Årshjul

Figur 16 Eksempel på synliggjøring av internkontroll i årshjulet



Utfyllende detaljer

1.kvartal	3.kvartal
Gjennomføre og følge opp medarbeiderundersøkelse	Oppdatering av rutinebeskrivelser, prosedyrer mv
Evaluering og rapportering av internkontrollen forrige år (inn i årsrapport eller særskilt rapport)	Tjenesteanalyse med oppmerksomhet på forbedringsområder for områder hvor det er gjennomført brukerundersøkelse.
Gjennomføre risikovurderinger og utarbeide kontrollmatriser i tråd med vedtak	
2.kvartal	4.kvartal
Gjennomføre rådmannsnivåets overordnede risikovurdering	Vedtak for neste år
Gjennomføre brukerundersøkelse innenfor utvalgte områder	Særskilte analyser eller forbedringsprosesser
Gjennomføre/utarbeide nøkkelkontroller ² og teste resultater	Områder som skal risikovurderes

² En kontroll kan defineres som en nøkkelkontroll dersom det er sannsynlig at en eller flere kritiske risikoområder er omfattet, og vesentlige feil eller avvik blir avdekket eller forhindret av kontrollen/tiltaket.

Referanseliste

- *85 tilrådingar for styrka egenkontroll i kommunene*, (2009a) Kommunal- og regionaldepartementet (KRD): Rapport
- Agenda Utredning & Utvikling AS (Mai 2008): *Internkontroll i norske kommuner*. Prosjektleder: Morten Stenstadvold
- AgendaKaupang AS (2010): *Erfaringer med flat struktur*. KS-FoU-prosjekt
- *Endringar i kommunelova m.m (egenkontroll mv.)* (2011–2012) Prop. 119L Kommunal- og regionaldepartementet
- *Internkontroll: et integrert rammeverk*. Oversettelse av COSO-rapporten v/Marte Solberg Norsk bankrevisorforening 75 år: 1921–1996: jubileumbok. Cappelen akademisk forl., (1996).
- *Kartlegging av lover og forskrifter om internkontroll i kommunar og fylkeskommunar*, (2009b) Kommunal- og regionaldepartementet (KRD). Rapport
- *Kontrollutvalgshåndboken. Om kontrollutvalgets rolle og oppgaver* (2011) Kommunal- og Regionaldepartementet (KRD),
- *KPMG: Styrking av administrasjonssjefens internkontroll og risikovurdering*, KS-FoU-prosjekt, mars 2011
- *PwC: Internkontroll i kommuner*, 2009
- *Saksutredning for fylkesrådet i Nord-Trøndelag Fylkeskommune* (2011), sak 11/122
- Senter for Statlig økonomistyring (SSØ) (2005): *Risikostyring i Staten. Håndtering av risiko i mål- og resultatstyringen*. Metodedokument.
- *Statlig styring av kommuner og fylkeskommuner* (2013) Kommunal- og Regionaldepartementet (KRD). Veileder



10. VEDLEGG

- 10.1 Lenker for oppfølging og fordypning **84**
- 10.2 Mer om sektorovergrepene reglement og retningslinjer **85**
- 10.3 Mal for risiko- og kontrollmatrise **93**
- 10.4 Prosesskart **98**
- 10.5 Risikokart **99**
- 10.6 Eksempler på risikoområder, arbeidsprosesser og risikoer **100**

10.1 Lenker for oppfølging og fordypning

- Kartlegging av lover og forskrifter om internkontroll i kommunar og fylkeskommunar: http://www.regjeringen.no/upload/KRD/Vedlegg/KOMM/Kommunalnytt/KARTLEGGING_INTERNKONTROLLBESTEMMELSER_pro10512.pdf
- Norges Kemner og kommuneøkonomers forbund. Økonomireglement; http://www.regjeringen.no/upload/KRD/Vedlegg/KOMM/Kommunalnytt/KARTLEGGING_INTERNKONTROLLBESTEMMELSER_pro10512.pdf
- AF Kommunepartner Finanskompetansesenter for kommuner og fylkeskommuner med tilhørende selskaper og virksomheter, [http://www.kommunepartner.no/Bl.a.veileder i rutiner, rapportering, overvåking og kontroll innenfor finansforvaltning](http://www.kommunepartner.no/Bl.a.veileder_i_rutiner,_rapportering,_overv%C3%A5king_og_kontroll_innenfor_finansforvaltning)
- Arbeidstilsynet, veiledning til internkontrollforskriften <http://www.arbeidstilsynet.no/artikkel.html?tid=78629>
- Datatilsynet – redskap for å kontrollere kommunens etterlevelse av personopplysningsloven <http://www.datatilsynet.no/verktoy-skjema/Sjekklistre-/Kommunens-internkontroll/>
- NORSIS – Norsk senter for informasjonssikring (en del av regjeringens satsing på informasjonssikkerhet) http://norsis.no/veiledninger/ledelse/Risiko/Eksempel_pa_risiko_for_kommune.html

10.2 Mer om sektorovergrepene og retningslinjer

KS har gjort et utvalg av reglementer og retningslinjer som kommuner/fylkeskommuner bør ha på plass.

I denne opplistingen har vi gjort et utvalg – og det vil sikkert være noen lesere som «savner» noe. Vi har blant annet utelatt enkelte reglement/rutiner fordi de etter vårt syn ikke er sektorovergrepene, eller fordi de blir omtalt andre steder i heftet. Dette vil blant annet gjelde en del operative rutiner og prosedyrer for støtte-tjenester, hvor det overordnede og formelle blir beskrevet i et sektorovergrepene reglement, mens praktisk gjennomføring dokumenteres og følges opp tjenestestedene. Eksempler: Prosedyrer og rutiner innenfor IKT- og økonomiområdet.

10.2.1 Delegeringsreglement

Kommuneloven § 23 2. ledd pålegger rådmannen å utrede saker og iverksette vedtak. Videre skal han sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll.

Innenfor flere av virksomhetsområdene i kommunen finnes det i tillegg egne forskrifter for internkontroll, eksempelvis forskrift om internkontroll etter lov om barneverntjenester. Det er også utarbeidet veiledere der internkontroll er omtalt, for eksempel IS-1183 «Hvordan holde orden i eget hus- internkontroll i sosial- og

helsetjenesten» og veileder til § 9a i opplæringslova som omhandler skolens plikt til internkontroll knyttet til arbeidet med det fysiske og psykologiske skolemiljøet.

Det ligger til administrasjonssjefstillingen å etablere og vedlikeholde kommunens internkontroll. I praksis vil den daglige oppfølgingen og kontrollen måtte skje ute i virksomhetene. I KS FoU-rapport «Internkontroll i norske kommuner» (AGENDA, 2008 s.18) vises det at mange administrasjonssjefer ser ansvaret med å sikre klar ansvarsdeling og delegering mellom nivåene i organisasjonen som en sentral del av internkontrollen. Gjennom delegering og valg av mellomledere må en legge til rette for at kontrollen er god, selv uten at administrasjonssjefen har full oversikt til enhver tid. Det poengteres også at den økende bruken av to-nivå modellen tvinger fram et grundig utarbeidet delegasjonssystem som grunnlag for internkontroll. I dag er det mange kommuner som går tilbake til en form av to/tre nivå modell, der mellomnivået innføres igjen. Likevel er vår erfaring at mye ansvar fortsatt ligger langt ut i organisasjonen bekreftet i KS FoU-rapport «Erfaringer med flat struktur» (AgendaKaupang, 2010). Delegasjonsreglementet må inneholde en klar ansvarsfordeling mellom de ulike nivåene.

En del kommuner har opprettet egne controller-stillinger. Disse er etablert, ikke bare innenfor økonomi, men også for å sikre at kommunen etterlever regelverk og fører nødvendig kontroll med tjenesteproduksjonen. Andre kommuner har etablert

internrevisjonsgrupper. En slik internrevisjonsgruppe kan bestå av ansatte fra ulike virksomheter som kontrollerer hverandre. Frivillige eller utpekte medarbeidere gjennomgår opplæring i revisjonsmetodikk og foretar stikkprøver eller mer grundige gjennomganger av tjenestesteder med hensyn til regler og prosedyrer.

Delegeringsreglement fra kommunestyret til rådmannen

Bør klarlegge hva som er rådmannens ansvar og myndighet, hva som tillegges de ulike utvalgene og hva kommunestyret selv har ansvaret for.

Administrative fullmakter fra rådmannen og ut i organisasjonen

Bør klarlegge organisasjonsstruktur, kommunens verdigrunnlag og hvilken/hvordan myndighet (som) er delegert fra rådmannen og ut i organisasjonen. De administrative fullmaktene bør dessuten inneholde krav om skriftlig videredelegering, krav til etablering av internkontrolltiltak og rapportering på disse, samt rapportering generelt.

Må sammenholdes og samsvare med lederavtalene, som presiserer forventninger omkring personalledelse, økonomiansvar, ansvar for tjenesteproduksjon og måloppnåelse, samt ansvar for internkontroll. I evt resultatavtaler som inngås for virksomhetsledere kan det f.eks henvises til forskrifter (og veiledere) som finnes for virksomhetsområdet.

I delegasjonsreglementet bør det blant annet fremgå hvilket internkontrollansvar nivået under administrasjonssjef har. I et

delegasjonsreglement kan det eksempelvis fremgå at vedkommende leder har ansvar for å etablere og legge til rette for en tilfredsstillende internkontroll innenfor sitt ansvarsområde.

Ved oppfølging og i ledersamtaler/resultatavtaler bør internkontroll inngå som naturlig tema for samtalen og evalueringen.

10.2.2 Økonomireglement/-håndbok Innhold – minimum

- Rutiner for lønnskjøring (beregning, kontering og utbetaling av lønn, sosiale avgifter, forskuddstrekk, utbetalings- og innberetningstidspunkter etc.)
- Rutiner for fakturering (grunnlag, efaktura, ehandel, kreditering etc.)
- Rutiner for innkreving (betalingsanmodning, utlegg mv)
- Rutiner for mva-håndtering
- Rutiner for anvisning og attesting (overlapper med administrative fullmakter, her: «praktisk»).
- Rutiner for bestilling av varer og tjenester (det er når bestillingen skjer at kommunen pådrar seg en betalingsforpliktelse)³
- Kan også ha bestemmelser om føring i investeringsregnskapet og evt rebudsjettering av investeringsbudsjett.

Evt krav til etablering av rutiner/ retningsslinjer på virksomhetsnivå dersom det er aktuelt (f.eks dersom kommunen har desentralisert støttefunksjoner).

Tips:

Norges Kemner og kommuneøkonomers forbund <http://www.nkkf.no/index.php/produkter/okonomireglement>

10.2.3 Rutiner som sikrer iverksettelse og oppfølging av politiske vedtak

Hensikt: Sikre at vedtak følges opp og gjennomføres i tråd med folkevalgtes intensjoner

Innhold:

- Klargjøring av ansvar/hierarki
- Etablerte prosedyrer for utkvittering (saksbehandler, leder)
- Ansvar for rapporter, eks fra saksbehandlingssystem, gjennomgang og oppfølging,
- Rutiner for behandling i ledergruppe/rådmannsnivå
- Form og hyppighet på rapportering til ulike folkevalgte organ(Kontrollutvalget)

10.2.4 Finansreglement og -rutiner

Hensikt: Angi målsettinger, strategier, rammer og begrensninger for:

- Forvaltning av kommunes ledige likvider og andre midler beregnet for driftsformål

- Plassering og forvaltning av kommunens langsiktige finansielle aktiva
- Forvaltning av kommunens gjelds-portefølje
- Øvrige finansieringsavtaler (eks leasing-avtaler)

Innhold:

- Ansvar, roller og myndighet – samsvarende med delegasjonsvedtak.
- Nærmere om risiko, diversifisering/typer plasseringer, porteføljesammensetning og inngåelse av avtaler (eks om rentebinding, obligasjonslån, plassering i ulike typer verdipapirer)
- Forskriften stiller også krav om administrative rutiner som skal sørge for at finansforvaltningen utøves i tråd med reglementet.

Tips:

AF Kommunepartner. Finanskompetansesenter for kommuner og fylkeskommuner, <http://www.kommunepartner.no/>

Bl.a. veileder i rutiner, rapportering, overvåking og kontroll innenfor finansforvaltning.

³ Jf. statens økonomireglement som ikke har krav om anvisning, men omhandler budsjett disponeringsfullmakter. Vedkommende med budsjett disponeringsfullmakt skal godkjenne transaksjonen på et tidligere stadium (før anksaffelsen) enn en tradisjonell anvisningsrutine. Jf. kap. 2.5.2.1. «Alle disposisjoner som medfører økonomiske forpliktelser for virksomheten skal bekrefte av en som har budsjett disponeringsmyndighet (...). Gjennom dokumentasjon på bestilling, ordrebekreftelse, faktura, bilag, tilskuddsbrev eller lignende, skal det være bekreftet hvem som har utøvet budsjett disponeringsmyndighet for hver enkelt transaksjon. Ved grupper av transaksjoner, som avrop på avtaler, delfakturerer av avtaler, faste avtaler (for eksempel husleie, strøm) eller tilskudd som utbetales i flere terminer, kan dokumentasjonen knyttes til avtalen eller tilskuddsbrevet og omfatte flere enkelttransaksjoner.»

10.2.5 Anskaffelsesstrategi og -reglement

Hensikt:

- Fastsette kommunens innkjøpspolitikk for å sikre en forsvarlig og lovmessig gjennomføring av anskaffelser og sikre at anskaffelsene blir så kostnadseffektive som mulig
- Skal sikre felles opptreden overfor leverandører og at disse behandles på samme måte uavhengig av hvilken virksomhet det er som foretar anskaffelsen.
- Sikre at kommunen gjennom felles rammeavtaler/samkjøp drar nytte av de gunstige betingelser som store kjøp/avtaler gir.

Innhold:

- Redegjørelse for krav som gjelder innkjøp i offentlige virksomheter og hvordan kommunen skal overholde disse.
- Et godt anskaffelsesreglement inneholder flytbeskrivelser av ulike typer anskaffelser, herunder mindre kjøp og avrop på rammeavtaler
- Konkrete retningslinjer/råd om ansvar og praksis for at oppgavene skal fordeles mellom flere personer for å sikre god internkontroll.
- Oversikt over gjeldende rammeavtaler, evt henvisning til nettsted som holdes oppdatert.

Kommunen kan evt vurdere om det er ønskelig å fastsette en anskaffelsesstrategi før reglementet utarbeides.

Tips:

Kompetanseheving og kjennskap til regler er viktige på mange nivåer i organisasjonen

Det kan være lurt å samarbeide med andre kommuner – like retningslinjer mellom flere kommuner i regionen kan være en fordel.

10.2.6 Personalområdet

Området er stort, og i praksis vil området reguleres gjennom flere reglement.

- Regler om arbeidstid
- Permisjonsreglement
- Ansettelsesreglement
- Stillingsbeskrivelser/arbeidsinstrukser med beskrivelse av hva som inngår i stillingen, ansvar og plikter.

I tillegg til formalia omkring arbeidstid, ansettelse og permisjoner, bør kommunene også tenke på personalpleie, kompetanseheving, forebyggende sykefraværsarbeid og trivsel på arbeidsplassen.

10.2.7 Lederavtaler

Kommunen bør inngå lederavtaler på alle nivåer i organisasjonen. Se også punktet ovenfor om delegering.

Lederavtalene bør inneholde målsettinger om resultat og aktivitet (oppdrag/forventninger) knyttet til

- Faglig ansvar, kvalitet
- Personalområdet
- Økonomi
- Internkontroll/betryggende kontroll

10.2.8 Etske retningslinjer

Hensikt: Klargjøre et ståsted, gi grunnlag for personlig refleksjon, støtte i konkrete enkeltsaker/vurderinger.

Målet med etske retningslinjer er å skape en felles plattform som skal stimulere til refleksjon over egen praksis. Etske retningslinjer får bedre forankring og større oppmerksomhet hos de som skal anvende dem når hver kommune – evt virksomhet – selv utarbeider reglene.

Innhold: De fleste vet hva som er rett og galt. Det er gråsonene som er skumle – hva må vi passe på når vi har ansvar for goder? Etske retningslinjer bør gi retningslinjer for egne ansatte og folkevalgte om hvordan vi skal opptre/ omgangsform, representasjon, innsyn (syretest – vil dette tåle forsiden på avisen?), og varsling.

Et etsk reglement kan gjerne utarbeides i kortform (lommebokformat) og deles ut til alle ansatte og folkevalgte, gjøres til grunnlag for diskusjoner mv.

Folkevalgte og administrative ledere i kommuner og fylkeskommuner er viktige rollemodeller og kulturbyggere for organisasjonens ansatte.

Tips:

Etsk refleksjon er «ferskvare» – viktig med jevnlig oppmerksomhet

Gode eksempler:

<http://www.ks.no/Portaler/Etikkportalen/Etske-retningslinjer/Er-yrkesetikk-og-etsk-retningslinjer-det-samme/>

Rammeverk og sjekklister:

<http://www.ks.no/Portaler/Etikkportalen/Etske-retningslinjer/Rammeverk-og-sjekklister-for-etske-retningslinjer/>

10.2.9 Tilrettelegge for varsling av kritikkverdige forhold

Hensikt: Varsling om kritikkverdige forhold.

Hvordan:

- Prosedyrer og rutiner må etableres og gjøres kjent
- Det anbefales et fast skjema for å gjøre det enkelt for medarbeidere på ulike nivåer å varsle.
- God praksis skaper trygghet i organisasjonen – vær påpasselige med at enkeltsaker håndteres godt, slik at andre tør å varsle senere.

10.2.10 Arkivplan – dokumenthåndtering

Hensikt og innhold: En ajourført samleplan – en arkivplan - som viser hva arkivet omfatter og hvordan det er organisert.

- Overordnede regler og planer for kommunens arkivarbeid.
- Oversikt over organisasjonen, hvor arkivansvaret er plassert og hvordan arkivarbeidet er organisert.
- Oversikt over lover, forskrifter, instruksjoner og andre bestemmelser som regulerer arkivarbeidet

- Kommunens egne bestemmelser, instruksjer og rutiner.
- Opplysninger om dokument sikring, datasikkerhet (se neste) og arkivnøkler.

Tips:

- Bør henge sammen med verktøy for saksbehandling, publisering og epost
- Ikke overse utfordringene med integrasjon mellom ulike IKT-verktøy.
- Behovet for kompetanseheving er lett å undervurdere

Lovhjemmel: Lovpålagt (arkivloven) siden 1999, <http://www.lovdatab.no/all/hl-19921204-126.html> Forskrift om offentlige arkiv; <http://www.lovdatab.no/for/sf/ku/tu-19981211-1193-003.html#2-2>

10.2.11 Datasikkerhet og håndtering av personopplysninger

- Reglement som redegjør for bruk av kommunens IT utstyr
- Ivareta kommunens datasikkerhet
- Ivareta personvern hensyn
- Datatilsynet har laget flere gode veiledere om temaet.
- Både forvaltningsloven og personopplysningsloven stiller høye krav til internkontroll knyttet til håndtering av personopplysninger

Lovhjemmel: flere lover har bestemmelser om taushetsplikt og håndtering av personopplysninger.

Datatilsynet – redskap for å kontrollere kommunens etterlevelse av personopplysningsloven: <http://www.datatilsynet.no/verktoy-skjema/Sjekklistor-/Kommunens-internkontroll/>

NORSIS – Norsk senter for informasjonssikring (en del av regjeringens satsing på informasjonssikkerhet) http://norsis.no/veiledninger/ledelse/Risiko/Eksempel_pa_risiko_for_kommune.html

Tips:

- Ansvar må vær definert
- Holdninger/opplæring blant ansatte
- Rutiner for kontroll av sikkerhet

10.2.12 HMS

Alle virksomheter, også kommuner, plikter å sørge for systematisk oppfølging av krav regelverket stiller til helse- miljø og sikkerhet.

Arbeidstilsynet har laget flere veiledere til systematisk HMS arbeid.

Råd fra deltakere i nettverk i 2012:

- Kommuniser og integrere med andre systemer og styringsverktøy
- Det kan være utfordrende å implementere en HMS-kultur
- Viktig med rapportering på avvik til «læring og forbedring».

Tips:

- Felles mal/metode for ROS-analyse

- Felles rutine for avvikshåndtering
- Rutine for oppfølging av forbedringsarbeid

Se gjerne Arbeidstilsynet sine nettsider med veiledning til internkontrollforskriften: <http://www.arbeidstilsynet.no/artikkel.html?tid=78629>

10.2.13 Avvikshåndtering

Hensikt: Systematisk håndtering av avvik skal bidra til at brudd på lover, forskrifter, prosedyrer og rutiner blir dokumentert og benyttet til læring og utvikling.. Les mer om avvikshåndtering i kapittel 7.4.

Avvik fra regler/rutiner dokumenteres og det er fastsatte prosedyrer for å rapportere og følge opp saken.

Innhold:

- En overordnet strategi for hvordan kommunens avvikshåndtering skal gjennomføres
- Bør definere hva som representerer et avvik innenfor ulike virksomheter/områder. Dette bør fastsettes på virksomhetsnivå, for deretter å innlemmes i kommunens helhetlige system.
- Prosedyrer for melding, oppfølging og lukking
- Rutiner og arenaer som bidrar til god avvikskultur og organisasjonslæring.
- Ansvar for rapportering/aggregering/dokumentasjon, eks til rådmannsnivå og folkevalgte.

- Dersom kommunen har tatt i bruk IKT-verktøy for avvikshåndtering bør det utarbeides et dokument som angir formålet, strukturen og hvordan systemene skal brukes.

10.2.14 Krise- og beredskap

Anbefaler kommunene å ha øvelser.

Ha viktig og sentral informasjon enkelt tilgjengelig: Navn og telefonnummer på sentrale aktører

Inviter gjerne nabokommuner med på planlegging, øvelser, risikovurderinger.

10.2.15 Andre reglement

Det er en vurderingssak å trekke grensen mellom internkontroll og virksomhetsstyring, og her har vi forsøkt en smal definisjon av sektorovergrepene internkontroll. Dette innebærer at virksomhetsstrategiske dokumenter/planer ikke tatt med – selv om disse i stor grad er premissleverandører for innretning av internkontroll. Av denne grunn er blant annet følgende utelatt:

- Informasjonsreglement, strategisk informasjonspolitikk, mediehandling
- Kommunikasjons- og informasjonsprinsipper
- Eiermelding
- Overordnet planverk
- Saksbehandlingsrutiner/forvaltning
- Årshjul (se kap 9)
- Arbeidsgiverpolitikk
- Reglement for politiske utvalg
- Introduksjonsprogram for nytilsatte
- Arbeidstidsreglement
- Post- journal og arkivreglement
- Saksbehandling politiske saker
- Styringssystem
- Prosjekthåndbok
- Byggreglement

10.3 Mal for risiko- og kontrollmatrise

Hovedformålet med risiko – kontrollmatrisen er å etablere en systematikk der man sikrer sammenheng mellom identifisert risiko, vurdering av risikoen og etablerte kontroller for å adressere nevnte risiko.

Det er utarbeidet en enkel Excel mal for en risiko- og kontrollmatrise. Malen vises på side 96-97. Malen inneholder følgende kolonner som skal fylles ut når matrisen tas i bruk:

Nr – Angir linjenummer/rad i matrisen.

Sektor – Angi hvilken sektor/virksomhet risikoen gjelder. Dette kan for eksempel være teknisk etat, helse og omsorg.

Type prosess – Angi om det er en tjenesteprosess eller støtteprosess.

Prosessnavn – Navngi prosessen. Dette kan eksempelvis være «saksbehandling av søknad om byggetillatelse» eller «lønnsprosessen» knyttet til helse og omsorg.

Risikobeskrivelse – Gi en verbal beskrivelse av den «uønskede hendelse», for eksempel «saksbehandler aksepterer en bestikkelse for å godkjenne en byggetillatelse» eller «det utbetales for store variable tillegg til vikarer på sykehjemmet».

Risiko ID – Den enkelte identifiserte risiko / uønskede hendelse gis et nummer. Ofte

er det vanlig å benytte et nummereringshierarki der nummereringen benyttes for å sette risikoen i sammenheng med den aktuelle prosess.

Risikovurdering – Angi resultat av risikovurderingen (iboende risiko – uten å ta hensyn til etablerte tiltak/kontroller). Risiko = Sannsynlighet * konsekvens, og dersom summen er høyere enn 10 vil det være påkrevet med tiltak.

Alternativt kan det benyttes skala «LAV», «MIDDELS» eller «HØY» dersom de andre verktøy tilknyttet heftet benyttes.

Kontroll / tiltak – beskriv etablerte kontroller og/eller tiltak. Flere kontroller og/eller tiltak kan gjelde en risiko.

Kontroll ID – Den enkelte kontroll gis et nummer. Dette kan gjøres fortløpende eller gjennom et nummereringshierarki. Nummereringen av kontrollen benyttes også for å sette kontrollen i sammenheng med den aktuelle risikoen og arbeidsprosessen.

Nøkkellkontroll – Angi med «JA» eller «NEI» i hvilken grad tiltaket/kontrollen er å anse som en nøkkellkontroll.

En kontroll kan defineres som en nøkkellkontroll dersom det er sannsynlig at en eller flere kritiske risikoområder er omfattet, og vesentlige feil eller avvik blir avdekket eller forhindret av kontrollen/tiltaket.

Type tiltak/kontroll – Her angis hvilken type tiltak/kontroll som er satt inn; hvorvidt de er forebyggende eller avdekkende,

manuelle eller automatiske, og hvor ofte de skal gjennomføres.

Status – Her angis status på i hvilken grad tiltaket/kontrollen er tatt i bruk, og vurdering av hvorvidt kontrollen/tiltaket etterlevs.

Gjenværende risiko – Her angir man sin vurdering av risikoen etter at man har tatt hensyn til etablerte kontroller. Dette er altså den «resten» som gjenstår – og som skal være på akseptabelt nivå. Dersom gjenværende risiko er høyere enn hva som er akseptabelt, så må det iverksettes ytterligere tiltak.

Utfører – Her navngis vedkommende som skal gjennomføre selve kontrollaktiviteten eller tiltaket. Vi anbefaler at navn på person benyttes i tillegg til vedkommendes rolle/stilling. Det er viktig å knytte aktiviteten for å sikre eierskap til gjennomføringen, og det er viktig å knytte aktiviteten til en rolle/ stillingstype som normalt vil gjennomføre kontrollen.

Ansvarlig – Her navngis den som er ansvarlig for at kontrollen gjennomføres (altså en som er overordnet den som er angitt som «utfører»).

Kontrolldokumentasjon – Som beskrevet tidligere er det viktig at tiltak/kontroller som gjennomføres dokumenteres for å sikre etterprøvbarehet, det vil si å kontrollere at kontrollen faktisk er gjennomført. I kolonnen angir man hvor slik dokumentasjon skal arkiveres.

Tabell 1 Alternativ skala for vurdering av sannsynlighet

Sannsynlighet	Tallvurdering	Hypighet	Omstendighet	Sannsynlighet %
Meget liten	1	Forventes å finne sted sjeldnere enn en gang per år	Hendelsen vil kun oppstå under spesielle omstendigheter	0 – 5 %
Liten	2	Forventes å inntreffe årlig	Hendelsen kan oppstå under sjeldne omstendigheter	5 – 10 %
Moderat	3	Forventes å inntreffe minst kvartalsvis	Hendelsen kan oppstå	10 – 30 %
Stor	4	Forventes å inntreffe tilnærmet månedlig	Hendelsen kan oppstå under flere omstendigheter	30 – 70 %
Svært stor	5	Forventes å inntreffe nærmest ukentlig.	Hendelsen vil oppstå under de fleste omstendigheter	70 – 80 %

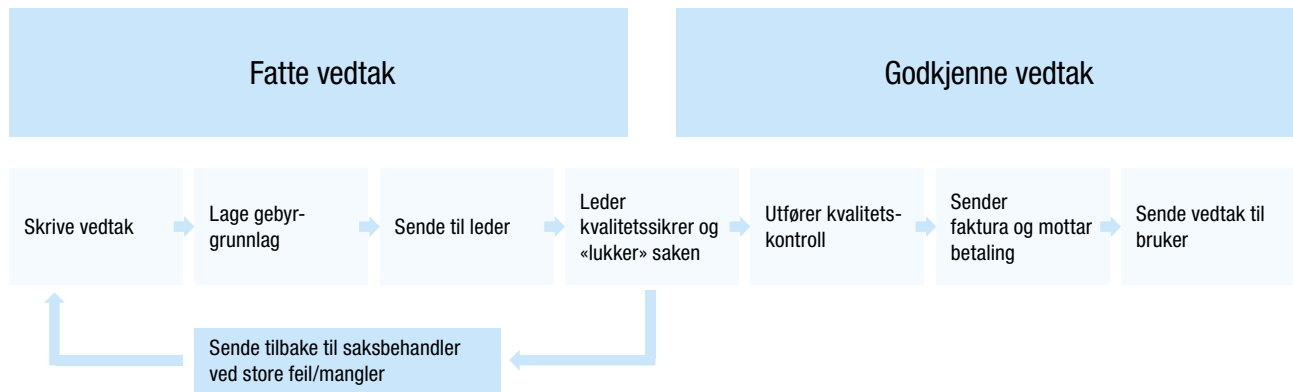
Tabell 2 Alternativ skala for vurdering av konsekvens

Sannsynlighet	Tallvurdering	
Ubetydelig	1	Mindre feil og avvik som ikke påvirker kommunens innbyggere
Lav	2	Feil som blir kjent, men som kun fører til mindre problemer for enkelte av kommunens innbyggere.
Moderat	3	Feil som fører til ubehageligheter for flere av kommunens innbyggere.
Alvorlig	4	Alvorlig feil som fører til store ubehageligheter for en stor andel av kommunens innbyggere.
Svært alvorlig	5	Svært alvorlig feil som fører til store problemer og ubehageligheter for kommunens innbyggere

Tabell 3 Eksempler på konsekvenser innenfor COSO-mål for internkontroll

Konsekvens	Tallvurdering	Målrettet og kostnadseffektiv drift	Pålitelig regnskapsrapportering	Overholdelse av lover og regler
Ubetydelig	1	Ubetydelige feil og avvik som ikke påvirker kommunens innbyggere	Uvesentlige feil i kommunens regnskapsrapportering	Ingen brudd på lover og regler
Lav	2	Feil som enkelte av kommunens innbyggere blir kjent med, men som kun fører til problemer for enkelte av kommunens innbyggere og i liten grad påvirker de som er berørt av feilen	Uvesentlige feil i kommunens regnskapsrapportering	Mindre brudd på lover og regler, men som ikke fører til anmerkninger fra tilsynsorgan eller andre sanksjoner
Moderat	3	Feil som flere av kommunens innbyggere blir kjent med og som fører til problemer for flere av kommunens innbyggere og som gir dem ubehageligheter	Risiko for vesentlige feil i kommunens regnskapsrapportering som kan føre til risiko for feil beslutninger med fare for tap for kommunen	Brudd på lover og regler som kan føre til anmerkninger fra tilsynsorganer, men som ikke fører til andre sanksjoner fra myndigheter eller noe vesentlig risiko for erstatningsansvar
Alvorlig	4	Alvorlig feil som fører til problemer for en stor andel av kommunens innbyggere og som gir dem store ubehageligheter	Vesentlige feil i kommunens regnskapsrapportering som kan føre til feil beslutninger med fare for betydelig tap for kommunen	Påtalerisiko og risiko for erstatningsansvar
Svært alvorlig	5	Svært alvorlig feil som fører til store problemer og ubehageligheter for kommunens innbyggere.	Vesentlig feil i kommunens regnskapsrapportering og feil beslutninger som fører til vesentlig tap for kommunen	Påtale og betydelig erstatningsansvar

10.4 Prosesskart



10.5 Risikokart

Et risikokart illustrerer risiko på en grafisk måte; ved å vise grønne, gule og røde områder, og synliggjør hvilke risikoer som er ubetydelige, betydelige eller kritiske.

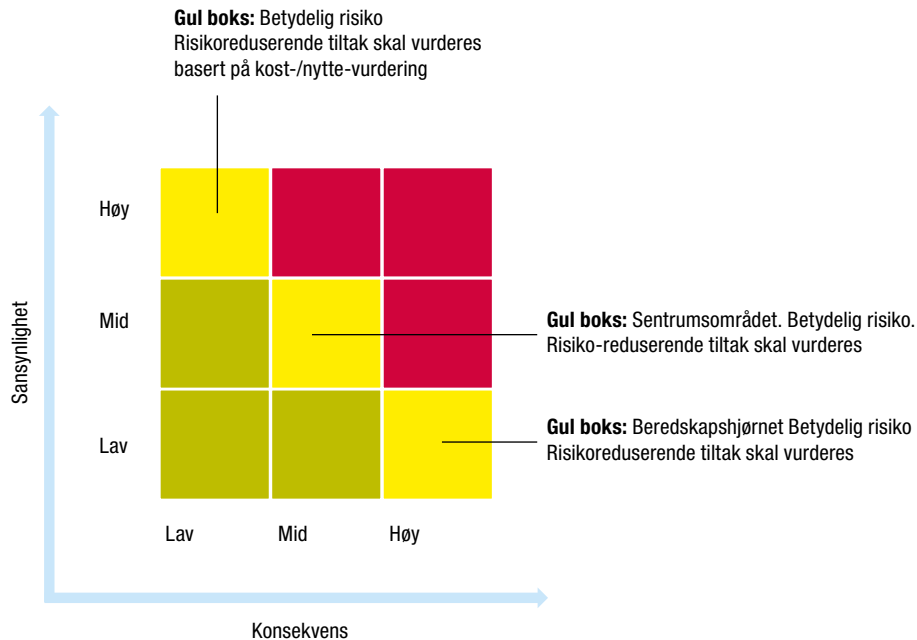
Risikokartet «kommer inn i prosessen» som en del av/resultat av risiko- og kontrollmatrisen. Kartet er egnet for å sette «toleransesgrenser» for risiko, og kan være en støtte ved vurdering av hvilke risikoer som er viktigst å gripe

fatt i; altså prioritere hvor det skal iverksettes risikoreducerende tiltak.

Avhengig av hvordan risikokartet skal brukes og på hvilket nivå i organisasjonen en er, så kan en vurdere å utvide kartet med mer informasjon – blant annet hvilken type risiko som er vurdert (Eks myndighetsmisbruk, brudd på lovverk innenfor tjenesteyting, mislighetsrisiko osv.).

Grønne bokser:
Ubetydelig risiko
Ikke nødvendig med tiltak

Røde bokser; Kritisk risiko
Risikoreducerende tiltak
skal iverksettes



10.6 Eksempler på risiko-områder, arbeidsprosesser og risikoer

10.6.1 Eksempler på arbeidsprosesser, tjenesteproduksjon

- Tilskuddsberegning til ikke-kommunale barnehager
- Refusjonskrav for tjenester til ressurskrevende brukere
- IPLOS-registrering av tjenestemottakere
- Bruk av tvang i tjenester til psykisk utviklingshemmede
- Tilsyn med fosterhjem i barneverntjenesten
- Krav til drikkevannskvannkvalitet
- Lekeplasser og lekeapparater
- Grunnlagsberegninger for selvkost/gebyr vann og avløp

10.6.2 Eksempler på risikoområder, saksbehandling og myndighetsutøvelse

- Saksforberedelse for folkevalgte organer
- Saksbehandling og myndighetsutøvelse innenfor tjenesteproduksjon
- Habilitetsreglene
- Misligheter og korrupsjon
- Tilskuddsforvaltning (i fylkeskommunene)

10.6.3 Eksempler på risikoer, saksbehandling og myndighetsutøvelse

- Mangelfull informasjon om rettigheter og plikter til vedkommende vedtaket gjelder
- Manglende fullstendighet og riktighet i opplysninger (eller manglende dokumentasjon av opplysninger) i sakene som medfører et ulovlig vedtak
- Sviktende kompetanse og/eller rutiner som medfører feil og/eller sviktende begrunnelse/dokumentasjon av vedtak
- Manglende informasjon om klageadgang
- Flaskehals og dårlig organisering som medfører lange saksbehandlingstider og dårlig publikumsservice
- Brudd på habilitetsbestemmelser og krav til objektivitet og armlengdes avstand i saksbehandling og vedtak
- Ulike former for misligheter og korrupsjon knyttet til vedtak om tildeling av rettigheter og oppfølging av plikter

10.6.4 Eksempler på risikoer, økonomiforvaltning:

- Manglende kontroller knyttet til regnskapsføring av aktiviteter. I hvilken grad er det etablert prosesser og rutiner som sikrer at informasjon om ressursbruk er tilgjengelig slik at oppfølging og kontroll er mulig?

- Manglende avvikshåndtering. Når et avvik oppdages, hvilke konkrete aktiviteter gjennomføres for å sikre at avviket blir rapportert og håndtert på en god måte?
- Manglende prosjektstyringskompetanse og -erfaring
- Manglende risiko- og usikkerhetsanalyser og urealistiske tids- og fremdriftsplaner
- Svakheter i rapportering og kommunikasjon mellom prosjektleder og utbygger
- Manglende kompetanse vedrørende regelverk innenfor sykelønnsrefusjonsprosessen.
- I hvilken grad klarer kommunen å fange opp all berettiget refusjon til rett tid?
- Mangelfulle rutiner knyttet til lønnsutbetalinger, godtgjørelser og variable tillegg. I hvilken grad kan kommunen være sikker på at riktig lønn går til riktig person til riktig tid?
- Uklare budsjettfullmakter og manglende oppfølging av disse. Hvem kan bruke kommunale ressurser og hvilke formål skal de kunne brukes til?
- Manglende arbeids- og ansvarsdeling. Er oppgaver og autorisasjoner fordelt på en måte som sikrer at ingen har tilganger til å utføre økonomiske transaksjoner de ikke har adgang til, og ev. på egenhånd?

10.6.5 Eksempler på risikoer innenfor IKT:

- Uavklarte ansvars- og myndighetsskiller mellom diverse beslutningstakere og de som skal utføre IT-tjenester
- Usystematisert sammenheng mellom styringsprinsipper, operative rutiner og faktisk utført arbeid.
- IT-strategi er ikke tilstrekkelig fulgt opp gjennom praktiske handlingsplaner
- Ubalanse mellom informasjonssikkerhets evne til å bidra til effektive og sikre løsninger, etterleve regulatoriske krav, og hindre uønskede hendelser
- Manglende formell oppfølging av IT-prosjekter og endringshåndtering
- Intern kompetanse og kapasitet på forvaltning av systemporteføljen er mangelfull, noe som medfører økt avhengighet til eksterne konsulenter

10.6.6 Eksempler på risikoer, personalforvaltning:

- Mangelfulle rekrutteringsprosesser, som kan føre til feil kompetanse som kreves for å nå mål- og resultatkrav,
- Manglende bakgrunnsjekk (vitnemål, attester, referanser og vandelsattest), som øker risiko for brudd på etiske normer, lover og regler
- Manglende kompetansestyring og kompetanseutvikling som kan medføre

sviktende evne til å oppfylle resultatkrav og kvalitetsstandarder i saksbehandling og tjenesteyting

- Manglende fokus på HMS som kan gi brudd på arbeidsmiljøbestemmelser, økt sykefravær eller alvorlige personskader
- Belønningssystemer som gir risiko for uetisk atferd og sviktende lojalitet til kommunens interesser og resultatmål over tid
- Manglende eller ufullstendig opplæring av nyansatte og vikarer
- Dårlig systemintegrasjon og systemutvikling som gir behov for manuelle rutiner og korreksjoner med sviktende kvalitet og dokumentasjon

10.6.7 Eksempler på risikoer, anskaffelser:

- Manglende kompetanse om LOA/FOA i alle ledd i innkjøpsprosessen (fra ledelse til behovshaver)
- Fravær av klare roller og ansvarskart på innkjøpsområdet
- Manglende systematiske kontrollrutiner, spesielt med innføring av elektroniske prosesser
- Fravær av fullmaktsmatriser – for mange innkjøpere
- Manglende arkivsystemer for å ivareta kravet til sporbarhet og etterprøvbarehet
- Nye krav settes til offentlige innkjøp og innkjøpsmiljøene får ansvar for

miljøkrav, arbeidsforhold og krav til samfunnsansvar

- I selve innkjøpsprosessen:
- Manglende kunngjøringer og oppsplitting av konkurranser
- Det skrives ikke protokoller i tråd med lovens krav
- Økonomiske misligheter, herunder korrupsjon
- Fastsettelse av kriterier for kvalifisering og tildeling av oppdrag, hva er hva?
- Følge opp kontraktskrav i en desentralisert organisasjon

10.6.8 Eksempler på risikoer, tilskuddsforvaltning:

- Mangelfull informasjon tilgjengeliggjort ved kunngjøring av tilskuddsordningen
- Manglende arbeids- og ansvarsdeling når flere avdelinger/enheter hos tilskuddsforvalter er involvert.
- Manglende bruk av saksbehandlingssystemer kan øke risiko for feil i saksbehandlingen (f.eks manglende dokumentasjon av beslutningsgrunnlag)
- Mangelfulle rutiner knyttet til rapporteringskrav og innhenting av rapporter. Hvordan sikres at tilskuddsmottakere anvender midlene i samsvar med formålet?

Postadresse: Postboks 1378 Vika, 0114 Oslo
Besøksadresse: Haakon VII's gate 9, 0161 Oslo
Telefon: 24 13 26 00
ks@ks.no
www.ks.no