

Til kontrollutvalget i Dønna kommune

Sandnessjøen 10.09.2021

Saksbehandler:
Sekretariatsleder
Tobias Langseth

SAK 13/2021: KOMMUNENS INTERNKONTROLL [ORIENTERING]

1: Innledning og bakgrunn

Kommuneloven av 2018 forutsetter at internkontrollbestemmelsene i loven skal utgjøre en helhetlig regulering av kommunenes plikter når dette gjelder internkontroll. Eksisterende internkontrollbestemmelser i sektorlovgivningen er på denne bakgrunn gjennomgått. Internkontrollreglene i sosialtjenesteloven, barnevernloven, krisesenterloven, folkehelseloven, introduksjonsloven og opplæringsloven er opphevet eller endret med virkning fra 1. januar 2021.

Unntaket er forskrift om ledelse og kvalitetsforbedring i helse- og omsorgstjenesten fastsatt med hjemmel i lov om kommunale helse- og omsorgstjenester m.m. (helse- og omsorgstjenesteloven). Denne skal fortsatt gjelde:

<https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2011-06-24-30>

<https://lovdata.no/dokument/SF/forskrift/2016-10-28-1250>

For nærmere informasjon om endringene henvises det til:

<https://www.nkrf.no/nyheter/2020/09/25/nye-internkontrollregler-fra-1-januar-2021>

<https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/nye-internkontrollregler-for-kommunene/id2697832/>

2: Kontrollutvalgets oppgaver og rolle

Kontrollutvalget fører løpende kontroll på vegne av kommunestyret. Jf. kommuneloven § 23-1 første ledd. Kommunestyret har det øverste ansvaret for å kontrollere kommunens virksomhet. Jf. kommuneloven § 22-1 første ledd. Internkontroll er en administrativ egenkontroll, i motsetning til den folkevalgte delen av kommunens egenkontroll. Jf. kommuneloven § 25-1. Disse elementene utgjør til sammen kommunens egenkontroll. Vurderingen av risiko og vesentlighet knyttet til kommunens virksomhet vil imidlertid som hovedregel ha betydning for hvordan kontrollutvalget innretter sitt arbeid. Eksempelvis når det gjelder prioriteringen av hvilke forvaltningsrevisjonsprosjekter som skal gjennomføres. Internkontrolltiltak har betydning for risikobildet. Kontrollutvalget bør derfor holde seg orientert om internkontrollarbeidet i kommunen. Normalt skjer dette ved at utvalget ved behov får redegjørelse om temaet fra administrasjonen.

Undersøkelse og evaluering av internkontrollen på økonomiområdet [økonomisk internkontroll] skjer også gjennom regnskapsrevisjon og etterlevelseskontroll. I tillegg vil det ved gjennomføring av forvaltningsrevisjon i ulik grad kunne bli fokusert på internkontroll på andre områder enn økonomi. Jf. definisjonen av forvaltningsrevisjon i kommuneloven § 23-3: å gjennomføre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regeletterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets vedtak.

3: Nærmere om internkontrollbestemmelsene i kommuneloven

I vid forstand kan internkontroll i organisasjoner defineres som en prosess, iverksatt og gjennomført av virksomhetens ledere og ansatte, med formål å sikre måloppnåelse på følgende områder:

- Målrettet og effektiv drift
- Pålitelig ekstern informasjon
- Overholdelse av gjeldende lover og regelverk.

Det bør kunne anses å være i tråd med allment aksepterte ledelsesprinsipper at en leder av en virksomhet etablerer rutiner og systemer som blant annet skal bidra til å sikre at organisasjonen når de mål som er satt, og at formuesforvaltningen er ordnet på forsvarlig måte.

I kommuner vil internkontrollarbeidet som regel måtte ses i sammenheng med aktuelle målsettinger knyttet til kvaliteten på de kommunale tjenestene, effektiv ressursbruk og god folkevalgt styring.

I kommuneloven av 1992 § 23 fremgikk det at «administrasjonssjefen skal sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll». Videre var det i bestemmelsen om årsberetning, jf. § 48 i samme lov, fastsatt at årsberetningen også skal redegjøre «for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre betryggende kontroll og en høy etisk standard i virksomheten».

Kapittel 25 i gjeldende kommunelov trådte i kraft 1. januar 2021. Frem til dette tidspunktet gjaldt overgangreglene om internkontroll i § 31-3.

Kommuneloven slår i § 25-1 første ledd fast at kommuner skal ha internkontroll med administrasjonens virksomhet for å sikre at lover og forskrifter følges, og at kommunedirektøren er ansvarlig for internkontrollen. Det følger videre av samme bestemmelse annet ledd at internkontrollen skal være systematisk og tilpasses den kommunale virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold. Tredje ledd oppstiller spesifikke minimumskrav til internkontrollens substansielle innhold – blant annet at den skal kunne dokumenteres i nødvendig form og omfang og gi en beskrivelse av virksomhetens hovedoppgaver, mål og organisering. Kravet om at arbeidet skal være systematisk gjelder alle deler av internkontrollen, noe som innebærer at det ikke er tilstrekkelig med en mer tilfeldig og hendelsesbasert internkontroll.

§ 25-2 oppstiller et krav om internkontrollrapport til kommunestyret minst en gang pr. år. Det skal samtidig rapporteres om resultater fra statlige tilsyn. Kommunene kan selv fastsette rapporteringsrutiner som er mer omfattende, og stille nærmere krav til form og innhold i slike rapporter. Kommunestyret kan også fastsette at rapportering utover lovens minstekrav skal skje til et annet folkevalgt organ enn kommunestyret.

Det stilles i gjeldende kommunelov ikke krav om at det skal stå noe i årsberetningen om internkontroll. Derimot er det i § 14-7 annet ledd bokstav c formulert et krav om redegjørelse for virksomhetens måloppnåelse og andre ikke-økonomiske forhold som er av vesentlig betydning for kommunen eller innbyggerne, og i bokstav d et krav om redegjørelse for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre en høy etisk standard. Det er imidlertid ingenting i veien for å beskrive kommunens internkontrollsystem i årsberetningen, og det kan ofte være formålstjenlig.

Lenke tidligere kommunelov:

<https://lovdata.no/dokument/NLO/lov/1992-09-25-107>

4: Nærmere om regnskapsrevisjon og internkontroll

Både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon krever uavhengighet i forhold til revidert enhet [kommunen] for alle som deltar i oppdraget. Jf. kommuneloven § 24-4 samt forskrift om kontrollutvalg og revisjon kapittel 3.

Som allerede nevnt i avsnitt 3 er kommunedirektøren ansvarlig for internkontrollen i kommunen.

Det fremgår av bestemmelsen i kommuneloven § 24-6 første ledd at revisor skal undersøke om den økonomiske internkontrollen er ordnet på en betryggende måte. Revisor skal gi skriftlig melding til kontrollutvalget [med kopi til kommunedirektøren] om vesentlige mangler ved den økonomiske internkontrollen. Jf. kommuneloven § 24-7 første ledd bokstav c. I tillegg vil slike forhold normalt sett være omtalt i revisjonsberetningen. Jf. kommuneloven § 24-8 tredje og fjerde ledd. Revisor skal årlig gi en skriftlig oppsummering til kontrollutvalget om forhold som er påpekt skriftlig etter § 24-7, men som ikke er rettet opp eller som ikke er tilstrekkelig fulgt opp. Jf. § 24-7 fjerde ledd.

Det følger videre av § 24-6 tredje ledd at regnskapsrevisor skal vurdere risikoen for brudd på kommunestyrets premisser for bruken av budsjettbevilgningene, og innhente tilstrekkelig informasjon til å vurdere om årsregnskapet inneholder vesentlige avvik fra disse premissene. Revisjonsstandard for forenklet etterlevelsesk kontroll av vesentlige budsjettavvik gir nærmere informasjon om denne delen av regnskapsrevisors kontrollansvar:

<https://www.nkrf.no/rsk-302-forenklet-etterlevelsesk kontroll-med-vesentlige-budsjettavvik>

I revisjonsberetningen skal revisor uttale seg om det i årsberetningen er gitt dekkende opplysninger om vesentlige budsjettavvik, og om det er avdekket forhold som gir grunn til å tro at årsberetningen har en mangelfull redegjørelse om vesentlige budsjettavvik. Jf. RSK 302 punkt 22 samt kommuneloven § 24-8 annet ledd bokstav c og e. Det følger av standardens punkt 26 at avvik som fører til en modifisert uttalelse, skal kommuniseres til kontrollutvalget med et nummerert brev. Jf. også kommuneloven § 24-7 første ledd bokstav d.

Av kommuneloven § 24-9 første ledd fremgår at regnskapsrevisor skal undersøke om kommunens økonomiforvaltning i hovedsak foregår i samsvar med bestemmelser og vedtak. Revisor skal senest 30. juni avgi en skriftlig uttalelse til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren, om resultatet av kontrollen. Arbeidet utføres etter denne standarden:

<https://www.nkrf.no/rsk-301-forenklet-etterlevelsesk kontroll-med-okonomiforvaltningen>

Avvik som fører til en modifisert uttalelse, skal kommuniseres til kontrollutvalget i nummerert brev. Jf. standardens punkt 17. Det følger av standardens punkt A21 at attestasjonsuttalelsen skal identifisere de gjeldende kriteriene som det underliggende saksforholdet er målt eller evaluert mot. Det kan også være relevant å opplyse om kilden for kriteriene, samt om avgrensninger i kontrollhandlingene.

Generell informasjon om revisjonsberetninger i kommunal sektor;

<https://www.nkrf.no/revisjonsberetninger>

5: Samordning av tilsyn

Den nye kommuneloven stiller tydeligere krav til samordning av statlige tilsynsaktiviteter. Det skal tas hensyn til relevante forvaltningsrevisjonsrapporter. Jf. kommuneloven §§ 30-6 og 30-7. I denne forbindelse er det tatt i bruk en nasjonal tilsynskalender. Statsforvalterne benytter kalenderen til å få oversikt over de ulike tilsynsmyndighetenes planlagte aktiviteter, og som et hjelpemiddel i dialogen med kommunene. Det settes frister for innsending av tilsynsplanene. Tidspunktet for når tilsynene er ferdig samordnet kan variere mellom de ulike embetene. I et gitt tidsrom i samordningsprosessen kan kommunene gi tilbakemelding til Statsforvalteren på tidspunkt og samlet tilsynsbelastning. De planlagte tilsynene blir tilgjengelig i kalenderen for allmennheten når de er ferdig samordnet. Rapporter etter tilsyn vil også bli registrert i kalenderen. Kontrollutvalgssekretariatene er tildelt rolle i tilsynskalenderen, som i korte trekk går ut på å registrere informasjon om bestilte forvaltningsrevisjonsprosjekter samt laste opp rapportene så snart disse er ferdige og oversendt kontrollutvalget i kommunen.

Nærmere informasjon og lenke til kalenderen finnes her;

<https://www.statsforvalteren.no/nb/Nordland/Kommunal-styring/statlig-samordning/tilsynskalender-for-samordning-av-statlige-tilsynsaktiviteter/>

Tilsynskalenderen kan ha samordningsgevinst også for kontrollutvalgene. Man vil nok fra utvalgets side normalt sett bestrebe seg på å unngå overlappende tema mellom forvaltningsrevisjon og statlige tilsyn nært i tid – blant annet av ressurs hensyn.

KMD har gitt Statsforvalterens fellestjenester og Statsforvalteren i Møre og Romsdal i oppdrag å lede og videreutvikle tilsynskalenderprosjektet fase 3. Prosjektet er tidfestet til 1. januar til 31. desember 2021. Når fase 3 er gjennomført, skal driften av tilsynskalenderen overføres til Statsforvalterens fellestjenester og settes i produksjonsstatus.

Nærmere informasjon om siste prosjektfase:

[Nasjonal tilsynskalender – prosjektfase 3 - NKRF](#)

6: Sekretariatets vurderinger

Lovendringene på internkontrollområdet har som nærliggende konsekvens at kontrollutvalget bør gis en oppdatering. Det har dessuten en egenverdi at utvalget over tid opparbeider en oppgaverelevant forståelse av kommunens internkontrollsystem. Sekretariatet har på denne bakgrunn avtalt en orientering i regi av administrasjonen på førstkommende møte i utvalget.

7: Oppsummering og avslutning

For ordens skyld understrekes at ledelse og styring naturligvis er en disiplin som omfatter mer enn internkontroll, og at internkontrollen som det fremgår dessuten skal være tilpasset virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold. En kommunes internkontrollsystem vil derfor i praksis kunne bestå av mer enn det som direkte kan avledes av kravene til kontroll i kommuneloven. Eksempelvis som følge av andre lovkrav eller internkontrolltiltak kommunen selv har initiert.

Generell informasjon om kommunal egenkontroll og internkontroll;

<https://www.regjeringen.no/no/tema/kommuner-og-regioner/kommunalrett-og-kommunal-inndeling/egenkontroll-i-kommunene/id2009801/>

[Internkontroll i kommunene - KS](#)

samt kapittel 24 [NOU] og 23 [lovproposisjon] i disse forarbeidene til kommuneloven;

<https://www.regjeringen.no/contentassets/9da72a7f8f38486e81509be0b2f4818b/no/pdfs/nou201620160004000dddpdfs.pdf>

<https://www.regjeringen.no/contentassets/f0964c05be1d4fefb54267e9255bb921/no/pdfs/prp201720180046000dddpdfs.pdf>

Forslag til vedtak:

Kontrollutvalget har blitt orientert om status og planer for internkontrollarbeidet i kommunen gjennom administrasjonens muntlig redegjørelse i utvalgets møte 07.10.2021.

Vedlegg –

Ingen

Appendiks 1 – Interkontrollbestemmelsene i kommuneloven

<https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2018-06-22-83>

Kapittel 25. Internkontroll

§ 25-1. Internkontroll i kommunen og fylkeskommunen

Kommuner og fylkeskommuner skal ha internkontroll med administrasjonens virksomhet for å sikre at lover og forskrifter følges. Kommunedirektøren i kommunen og fylkeskommunen er ansvarlig for internkontrollen.

Internkontrollen skal være systematisk og tilpasses virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold.

Ved internkontroll etter denne paragrafen skal kommunedirektøren

- a) utarbeide en beskrivelse av virksomhetens hovedoppgaver, mål og organisering
- b) ha nødvendige rutiner og prosedyrer
- c) avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik
- d) dokumentere internkontrollen i den formen og det omfanget som er nødvendig
- e) evaluere og ved behov forbedre skriftlige prosedyrer og andre tiltak for internkontroll.

§ 25-2. Rapportering til kommunestyret og fylkestinget om internkontroll og statlig tilsyn

Kommunedirektøren skal rapportere til kommunestyret og fylkestinget om internkontroll og om resultater fra statlig tilsyn minst én gang i året.

31-3. Overgangsregler om internkontroll

Fram til kapittel 25 trer i kraft gjelder følgende bestemmelser:

- a) Kommunedirektøren skal sørge for at administrasjonen er gjenstand for betryggende kontroll.
- b) I årsberetningen skal det redegjøres for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre betryggende kontroll med virksomheten.
- c) Kommunedirektøren skal rapportere til kommunestyret og fylkestinget om resultater fra statlig tilsyn minst én gang i året.

Lenker til ikraftsetting og lov om endring av interkontrollregler i sektorlovgivningen:

[Delt ikraftsetting av lov 22. juni 2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner \(kommuneloven\) og lov 19. juni 2020 nr. 89 om endringer av internkontrollregler i sektorlovgivningen \(tilpasning til ny kom.. - Lovdata](#)

[Lov om endringer av internkontrollregler i sektorlovgivningen \(tilpasning til ny kommunelov\) - Lovdata](#)

Appendiks 2 – Kommunelovens bestemmelse om regnskapsrevisjon [utdrag]

<https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2018-06-22-83>

§ 24-5. Regnskapsrevisjonens innhold

Revisor skal vurdere om årsregnskapet er avlagt i samsvar med lov og forskrift.

Revisor skal vurdere om registreringen og dokumentasjonen av regnskapsopplysninger er i samsvar med lov og forskrift.

Revisor skal vurdere om årsberetningen inneholder de opplysningene som lov og forskrift krever. Revisor skal vurdere om opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet. Revisor skal se etter om årsberetningen gir dekkende opplysninger om vesentlige beløpsmessige avvik fra årsbudsjettet og om vesentlige avvik fra kommunestyrets eller fylkestingets premisser for bruken av bevilgningene.

Revisor skal gjennom revisjonen bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil.

§ 24-6. Revisors plikter ved utførelsen av regnskapsrevisjon

Revisor skal se etter om den økonomiske internkontrollen er ordnet på en betryggende måte.

Revisor skal vurdere risikoen for at årsregnskapet ikke gir riktig informasjon som følge av misligheter og feil, og innhente tilstrekkelig informasjon til å vurdere om det foreligger lov- eller forskriftsbrudd som er av vesentlig betydning for årsregnskapet.

Revisor skal vurdere risikoen for brudd på kommunestyrets eller fylkestingets premisser for bruken av bevilgningene, og innhente tilstrekkelig informasjon til å vurdere om årsregnskapet inneholder vesentlige avvik fra disse premissene.

§ 24-7. Skriftlige påpekninger fra regnskapsrevisor

Revisor skal gi skriftlige meldinger om

- a) vesentlige feil som kan føre til at årsregnskapet ikke gir riktig informasjon
- b) vesentlige mangler ved registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger
- c) vesentlige mangler ved den økonomiske internkontrollen
- d) manglende eller mangelfull redegjørelse i årsberetningen for vesentlige budsjettavvik
- e) enhver mislighet
- f) hvorfor han eller hun ikke har skrevet under på oppgaver som kommunen eller fylkeskommunen skal sende til offentlige myndigheter, og som revisor etter lov eller forskrift skal bekrefte
- g) hvorfor han eller hun sier fra seg revisjonsoppdraget.

Meldinger som nevnt i første ledd skal sendes i nummerte brev til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren.

Hvis revisor avdekker eller på annen måte blir kjent med misligheter, skal han eller hun straks melde fra om det etter første ledd bokstav e. Når saksforholdet er nærmere klarlagt, skal revisor sende et nytt brev til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren.

Revisor skal årlig gi en skriftlig oppsummering til kontrollutvalget om forhold som er tatt opp etter første ledd, men som ikke er rettet opp eller som ikke er tilstrekkelig fulgt opp.

§ 24-8. Revisjonsberetning

Regnskapsrevisor skal avgi en revisjonsberetning til kommunestyret eller fylkestinget senest 15. april. Det skal sendes kopi til kontrollutvalget, til formannskapet eller fylkesutvalget og til kommunedirektøren. Revisjonsberetningen skal avgis selv om årsregnskapet eller årsberetningen ikke foreligger eller er ufullstendig.

I revisjonsberetningen skal revisor uttale seg om følgende:

- a) om årsregnskapet er avlagt i samsvar med lov og forskrift
- b) om registreringen og dokumentasjonen av regnskapsopplysninger er i samsvar med lov og forskrift
- c) om årsberetningen inneholder de opplysningene som lov og forskrift krever
- d) om opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet
- e) om det er avdekket forhold som gir grunn til å tro at årsberetningen ikke gir dekkende opplysninger om vesentlige budsjettavvik.

Hvis revisor i revisjonsberetningen konkluderer med forbehold, konkluderer negativt eller ikke har tilstrekkelig grunnlag for å konkludere, skal årsaken beskrives. Hvis revisor mener at årsregnskapet eller årsberetningen ikke bør vedtas slik de foreligger, skal dette angis særskilt.

Revisjonsberetningen skal også omfatte andre forhold som revisor mener det er nødvendig å opplyse om i henhold til god kommunal revisjonsskikk.

§ 24-9. Forenklet etterlevelseskontroll med økonomi- forvaltningen

Regnskapsrevisor skal se etter om kommunens eller fylkeskommunens økonomiforvaltning i hovedsak foregår i samsvar med bestemmelser og vedtak.

Revisor skal basere oppgaven på en risiko- og vesentlighetsvurdering, som skal legges fram for kontrollutvalget. Revisor skal innhente tilstrekkelig informasjon til å vurdere om det foreligger brudd på lover, forskrifter eller vedtak, der bruddet er av vesentlig betydning for økonomiforvaltningen.

Revisor skal senest 30. juni avgi en skriftlig uttalelse til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren, om resultatet av kontrollen.

Appendiks 3 – Kommunelovens bestemmelser om samordning [utdrag]

<https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2018-06-22-83>

§ 30-6. Samordning av statlige tilsynsmyndigheter

Fylkesmannen samordner planlagte statlige tilsynsaktiviteter overfor kommunen og fylkeskommunen og vurderer det samlede omfanget av statlig tilsyn med den enkelte kommunen eller fylkeskommunen.

Alle statlige tilsynsmyndigheter skal underrette Fylkesmannen om planer for tilsyn og om varsel om pålegg om retting eller andre reaksjoner som har vesentlige virkninger for kommunen eller fylkeskommunen. Fylkesmannen kan fastsette frister for når underretning om tilsynsplaner skal være sendt Fylkesmannen. Tilsynsmyndigheter som er utpekt som koordinerende myndighet for tilsyn, skal underrette Fylkesmannen om koordinerte tilsynsplaner.

Fylkesmannen skal formidle til andre tilsynsmyndigheter sin vurdering av situasjonen i enkeltkommuner og i fylkeskommunen.

§ 30-7. Samordning mellom statlig tilsynsvirksomhet og kommuner eller fylkeskommuner

Fylkesmannen skal drøfte med kommunene og fylkeskommunene prioritering og gjennomføring av planlagte tilsyn.

Statlige tilsynsmyndigheter skal i sin planlegging, prioritering og gjennomføring av tilsyn ta hensyn til det samlede statlige tilsynet med den enkelte kommunen eller fylkeskommunen og til relevante forvaltningsrevisjonsrapporter. Tilsynsmyndighetene skal vurdere å utsette eller å ikke gjennomføre tilsyn hvis kommunen eller fylkeskommunen nylig har gjennomført en kontroll med det samme temaet.

Før det eventuelt vedtas pålegg om retting eller andre reaksjoner med vesentlige virkninger for kommunen eller fylkeskommunen, skal tilsynsmyndigheten ha dialog med kommunen eller fylkeskommunen om slike pålegg eller reaksjoner og om kommunens eller fylkeskommunens oppfølging. Kommunen eller fylkeskommunen plikter å delta i dialogen.