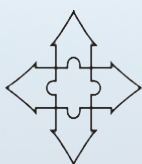


STYRING OG KONTROLL – et spørsmål om tillit?

Internkontroll i
storbykommunene



PROGRAM FOR STORBYRETTET FORSKNING





Sammendrag med anbefalinger

Internkontroll er under utvikling. Utviklingen skjer på flere fronter, både i teori, veiledere, virksomheters innretning og ikke minst i regelverkskrav til internkontroll, senest med ny kommende kommunelov.

Formålet med denne rapporten har vært å belyse følgende overordnede problemstilling:

“Hvordan kan storbykommunene utvikle og implementere en risikobasert og dokumentert internkontroll som styrker kommunens interne styring?”

I rapporten blir innholdet til internkontroll belyst fra flere hold. Status for dagens internkontroll i storbynettverkets byer er kartlagt og analysert. Analysen har vurdert dagens internkontroll opp mot anbefalinger i teori og litteratur. Denne analysen danner, sammen med god praksis i kommunene, grunnlaget for våre anbefalinger til en fremtidsrettet internkontroll.

Rapporten skal være understøttende til storbykommunenes videreutvikling av internkontroll. Følgelig er det i rapporten tatt inn analyser og anbefalinger knyttet til det som er vurdert som særlig relevant for storbyer. Hva som er særlig storbyrelevant er også drøftet.

Rapporten er utarbeidet av KPMG. Professor Flemming Ruud, BI og professor Per Lægred, UiB, har vært konsulert i løpet av prosessen. Gjennomføringen har vært på oppdrag fra Bergen kommune som et resultat av et felles FoU prosjekt for storbykommunene Oslo, Bergen, Trondheim, Stavanger og Kristiansand, og finansiert av KS Program for storbyrettet forskning.

Den metodiske tilnærming har bestått av intervjuer, spørreundersøkelse, fokusgrupper i kommunene, samt dokumentanalyse.

Kort om status på dagens internkontroll

Med internkontroll menes en prosess utført av en virksomhets styre, ledelse og øvrige ansatte, utformet for å gi hensiktsmessig sikkerhet for oppnåelse av målsettinger relatert til drift, rapportering og etterlevelse.

Kommunene har en systematisk tilnærming til internkontroll, og det foreligger rammeverk for internkontroll hvor bla. fullmaktsstrukturer og krav til ledere er dokumentert. Alle kommunene har definert ledelsens ansvar for internkontroll, og kommunene bruker risikovurderinger som en del av mål og resultatstyringen. Når det gjelder avviksrapportering og oppfølging av avvik, varierer det i kommunene hvor systematisk dette håndteres, i tillegg til at det er variasjoner på tvers av sektorer i den enkelte kommune. Et fellestrekk for kommunene

er at helsesektoren i størst grad har en systematisk tilnærming til, og oppfølging av, avvik. I rapporten brukes kjennetegn fra helsesektoren som grunnlag for analyse og anbefaling knyttet til øvrige sektorer i kommunene.

Går en nærmere inn på de ulike delelementene ved internkontroll er det forskjeller mellom kommunene. Eksempelvis har Bergen, Oslo og Kristiansand eksplisitt fundert sine styrings- og ledelsesprosesser på tillit og verdier. Felles for alle er at styringsprosessene ikke er detaljregulerte. I rapportens analyse- og anbefalingsdel vurderes hva som kan være hensiktsmessig detaljeringsnivå for storbyer.

I ny kommunelov fremgår det at internkontrollen blant annet skal tilpasses virksomhetens størrelse. Storbyene er størrelsesmessig komplekse, og Oslo er i særklasse når det kommer til antall ansatte og enheter. Gjennom kartleggingen fremkommer det at Oslo har tilpasset internkontrollen til egenarten/ulike byrådsavdelinger. Trondheim og Bergen har i større grad et felles sektorovergripende internkontrollrammeverk, og Stavanger er i ferd med å innføre det samme. Kristiansand har ikke utviklet en helhetlig internkontroll.

Hva gjelder oppfølging av internkontrollen, har kommunene i varierende grad systemer og verktøy som sørger for at ledelsen får en systematisk rapportering på internkontrollstatus. Trondheim skiller seg her noe ut ved egenutviklede systemløsninger for sanntidsrapportering, i tillegg til å ha et eget styringsteam som bistår gjennom alle deler av internkontrollen.

Innholdet i en fremtidsrettet internkontroll i storbyene

Internkontrollteori og -litteratur er gjennomgått, og det er observert en del felles prinsipper for hva som kan anses som god internkontroll. Prinsippene er systematisert i rapporten under fire overskrifter; styrings- og kontrollmiljø (styringsstruktur), internkontrollprosesser, roller og ansvar i internkontrollen og oppfølging av internkontrollen.

En lærdom fra litteraturgjennomgangen er at det ikke finnes én internkontroll som passer for alle, men at den skal tilpasses de konkrete forholdene. Dette innebærer også at det ikke kan hentes eller utvikles et felles oppsett og innhold for internkontroll som vil være likt for alle de fem storbykommunene.

I rapporten omtales særskilte storbyutfordringer. Dette er knyttet til områder og utfordringer som har størst relevans for befolkningsrike kommuner. Hva som er særlig storbyrelevant bygger i hovedsak på innhentet informasjon, og i mindre grad på forskningslitteratur. Kravene til internkontroll i ny kommunelov peker også på at internkontrollen må tilpasses størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold, uten at det gis konkrete føringer på hvordan dette skal ivaretas. For å kunne belyse krav og prinsipper til styring og ledelse i større virksomheter er ledelsesteori anvendt.

Med bakgrunn i nye lovkrav, god praksis, samt teori og litteratur, er det noen prinsipper som trekkes frem i rapporten som viktige for en fremtidsrettet internkontroll i storbyene, herunder:

- Internkontroll som bygger opp under faglig autonomi, kompetanse og samhörighet oppleves å gi ansatte tillit og frihet.
- Styring og ledelse påvirker hvordan internkontrollen innrettes og følges opp. Målene og verdiene som kommunens styring og ledelse er fundert på, må operasjonaliseres.
- Detaljregulert internkontroll gjør det vanskelig å etablere tillitsbasert styring og ledelse.
- I storbykommuner er det ikke opplagt at en lærer på tvers av sektorer. Det observeres at etablerte nettverk knyttet til gitte internkontrolltema gir læring på tvers av sektorer, og felles kvalitetssystem gir bedre kommunikasjon på tvers av sektorer. Dette er erfaringer som vil kunne være særlig viktig for de aller største kommunene.
- Ekspisitte krav til internkontroll, herunder tiltak og aktiviteter innenfor internkontrollen, øker ansattes bevissthet i arbeidet med internkontroll.
- Tydelighet rundt ansvaret for å dokumentere internkontrollen og for å følge opp at kontrollaktiviteter gjennomføres som planlagt.
- Enkel rapportering på internkontroll til toppledelse og tydelighet rundt hva som skal rapporteres når til rådmann/byråd. Dette for å forhindre at all informasjon blir eskalert og rapportert til toppledelsen.

Hvordan disse og øvrige prinsipper kan tas inn i

kommunenes internkontroll er vurdert og omtalt i rapportens analyse- og anbefalingsdel.

Anbefalinger

Etabler felles overordnede styringsprinsipper for internkontroll

Flere av storbykommunene har, eller er i ferd med å etablere, prinsipper for tillitsbasert styring og ledelse og jobber med forenkling. Litteraturgjennomgangen viser at tillitsbasert styring ikke handler om fravær av kontroll, men å finne den rette balansen mellom styring og ledelse, kontroll og oppfølging.

Dette innebærer en tydeliggjøring av prinsipper på et overordnet nivå som skal gi føringer for prosesser og hvordan oppgaver utføres. I kartleggingen av kommunene kommer det fram at tillit ikke nødvendigvis betyr mindre kontroll. Det som er særlig viktig er at etablerte internkontrolltiltak skal gi mening og understøtte kjerneoppgavene¹. På denne måten vil internkontrolltiltak bidra konstruktivt til oppgaveløsningen. Tillitsbasert ledelse som gir rom for ansattes faglige autonomi og kompetanse for hvordan oppgaver utføres, oppfattes positivt.

Etabler felles, overordnede internkontrollaktiviteter.

Ansvaret for, hyppigheten av, og hensikten med risikovurderinger bør tydeliggjøres

Det bør ikke være et mål at innholdet i internkontrollen skal være lik innad i kommuner, men at internkontrollen innordnes etter overordnede og felles føringer. Bruk av metodikk som pålegger enkelte felles aktiviteter, eksempelvis et årshjul, kan være hensiktsmessig. Som en parallell til helsesektorens særlovkrav til internkontroll vil felles metodikk med tilhørende aktiviteter kunne være kommunens krav til internkontroll.

Felles, overordnede aktiviteter vil være utgangspunktet for sektor- og avdelingsvis oppfølging. I sektorer og avdelinger vil innholdet kunne være forskjellig, alt avhengig av den enkelte enhets særpreg. Storbyer har stort mangfold og tilgang på fagkompetanse i egne avdelinger og kan legge til rette for internkontrollprosesser som tar høyde for autonomi, kompetanse og samhörighet.

Fra litteraturen fremgår det at risikovurderinger er

1 "Tillidsbasert styring og ledelse i offentlige organisasjoner" Tina Øllgaard Bentzen, Roskilde Universitet 2015

sentrale i internkontrollarbeidet. Storbyer bør være særlig oppmerksom på å tydeliggjøre ansvaret for gjennomføringen av risikovurderinger, og hensikten med disse. Dette er forhold som bør forklares og tydeliggjøres i et felles rammeverk for internkontrollaktiviteter.

Definer og operasjonaliser ansvaret for internkontroll

I storbyene er det mange enheter i det som omtales som driftslinjen for kjernevirksomhet, og det er mange enheter innen stab- og støttestrukturer. I rapporten plasseres ansvaret for internkontroll i driftslinjen. Samtidig vil ansvaret for internkontroll for gitte funksjoner ligge i stabsenheter, eksempelvis innenfor offentlige anskaffelser. I tillegg vil mange prosesser involvere både drifts- og stabsavdelinger. Dette reiser svært ofte spørsmål om hvem som har ansvaret for at det er etablert internkontroll; både for enkeltoppgaver, på hele prosesser og innenfor særlige risikoforhold i prosesser.

For å fastsette "rammene" for internkontrollarbeidet kan det være hensiktsmessig for kommunen å starte med å fastsette organisering, roller og ansvar knyttet til internkontrollarbeidet. Roller og ansvar bør dokumenteres og følges opp. Oppfølgingen kan knyttes til myndighetskart og fullmaktsmatriser. Det er særlig viktig at myndighetskart er tilstrekkelig konkret på hvilken stilling/leder som har hvilket ansvar på oppgaver og arbeidsprosesser, og at en slik oversikt tydelig skiller mellom driftsenheter og stabsenheter. Ansvaret for internkontroll blir utdypet i rapportens litteraturgjennomgang.

Utarbeid en årlig rapport til Byrådet/rådmann om internkontroll. Etabler føringer for avvik og hendelser som skal rapporteres til hvilket nivå. Utvikle dashboards for sanntidsinformasjon rundt styringsparametere

Etablert internkontroll må følges opp, og ledelsen i kommunen må påse at etablert internkontroll etterleves og fungerer som forutsatt, hvorvidt korrektive tiltak skal igangsettes, og hvordan disse skal følges opp.

Oppfølging av internkontrollen er videre et viktig premiss for å utvikle en kultur for kontinuerlig forbedring. I den sammenheng er det viktig at det i kommunen skapes en kultur hvor det er rom for å kunne feile, men hvor registrering og håndtering av avvik verdsettes og anerkjennes som verdifullt for virksomhetens videre utvikling.

Rapportering er det sentrale elementet i ledelsens oppfølging, og det trengs systematikk rundt hvilke forhold som skal rapporteres, hyppighet, og nivået rapportering skal stiles til.

Oppsummert anbefales at storbykommuner rapporterer til toppledelsen at virksomheter/avdelinger har etablert gode systemer og strukturer for internkontrollarbeidet. Dette omfatter etablering av et godt system for prosjekt- eller porteføljestyling. Rent praktisk vil dette innebære å rapportere avdelingsvis for hvordan internkontroll er planlagt, implementert og testet gjennom året, samt vurdere behov for forbedring. En slik rapportering vil innebære at avdelinger gjennomfører en egevaluering av internkontrollen. Alle organisatoriske enheter bør rapportere, men rapportering til toppledelse kan aggregeres per virksomhetsområde eller liknende.

I rapporten gis det eksempler på årshjulsaktiviteter for internkontroll, herunder rapportering. Dette er eksempler fra statlige veiledere. Etter vår vurdering er det ikke forhold ved den nye kommuneloven som tilsier en skjerpet rapporteringspraksis utover hva som her anbefales.

Hva gjelder avvikrapportering, bør det avklares hvilke avvik og hendelser som skal rapporteres til hvem. I motsetning til mindre kommuner kan ikke alle hendelser rapporteres til den øverste ledelsen i storbykommuner. Det bør etableres føringer, eventuelt også retningslinjer, for hvilke type hendelser som skal opp på rådmann/byrådsnivå – og hva som skal informeres til lavere nivåer i organisasjonen.

Særlovsforskrifter kan stille krav om avvikshåndtering for internkontroll. Det stilles ikke krav til hvordan avvikshåndteringen innrettes, men det kreves at alle virksomheter skal ha rutiner for å avdekke, rette opp og forebygge avvik fra lovgivningen.



Innhold

| | |
|--|-----------|
| <i>Sammendrag med anbefalinger</i> | <i>i</i> |
| Innledning | 1 |
| <i>Bakgrunn, problemstillinger og avgrensning</i> | <i>1</i> |
| <i>Leseveiledning</i> | <i>2</i> |
| Litteraturgjennomgang | 3 |
| <i>Inndeling av litteraturgjennomgangen</i> | <i>4</i> |
| <i>Oppsummering - litteraturgjennomgang</i> | <i>14</i> |
| Undersøkellesdesign og metodisk gjennomføring | 16 |
| <i>Spørreundersøkelse</i> | <i>16</i> |
| <i>Intervjuer</i> | <i>16</i> |
| <i>Fokusgrupper</i> | <i>17</i> |
| <i>Dokumentanalyse</i> | <i>18</i> |
| <i>Metodiske begrensninger</i> | <i>18</i> |
| Dagens internkontroll i storbykommunene | 19 |
| <i>Bergen</i> | <i>20</i> |
| <i>Kristiansand</i> | <i>24</i> |
| <i>Oslo</i> | <i>27</i> |
| <i>Stavanger</i> | <i>30</i> |
| <i>Trondheim</i> | <i>33</i> |
| <i>Oppsummering - dagens situasjon i storbykommunene</i> | <i>36</i> |
| Observasjoner og analyse av dagens situasjon | 37 |
| <i>Styrings- og kontrollmiljø</i> | <i>37</i> |
| <i>Prosess</i> | <i>39</i> |
| <i>Roller og ansvar</i> | <i>42</i> |
| <i>Oppfølging av internkontrollen</i> | <i>44</i> |
| <i>Oppsummering - storbyspesifikke observasjoner</i> | <i>46</i> |
| Hvordan kan storbykommunene strukturere arbeidet med internkontroll | 49 |
| <i>Innledning</i> | <i>49</i> |
| <i>Styrings- og kontrollmiljø</i> | <i>50</i> |
| <i>Prosess</i> | <i>52</i> |
| <i>Roller og ansvar i internkontrollen</i> | <i>54</i> |
| <i>Oppfølging</i> | <i>59</i> |
| Vedlegg | 62 |
| <i>Litteraturliste</i> | <i>62</i> |
| <i>Intervjuguide</i> | <i>63</i> |
| <i>Opplegg for fokusgrupper</i> | <i>65</i> |
| <i>Definisjoner</i> | <i>66</i> |



Innledning

Bakgrunn, problemstillinger og avgrensning

Ny kommunelov vedtatt i juni 2018 som trer i kraft 1. januar 2020, stiller krav til at kommuner skal ha internkontroll med administrasjonens virksomhet for å sikre at lover og forskrifter følges¹. Det gis også føringer om at internkontrollen skal være systematisk og tilpasses virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold. Spesifikke krav til internkontrollen er gitt ved at kommunedirektøren skal;

- 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.

Videre er det stilt krav til at kommunedirektøren skal rapportere til kommunestyret og fylkestinget om internkontroll og resultater fra statlig tilsyn minst én gang i året. I tillegg til kommuneloven er det bestemmelser om internkontroll i ulike særlovforskrifter. Disse skal på sikt fases ut, slik at det er kommuneloven som generelt vil legge føringer for internkontroll også innen ulike sektorer².

Storbykommunene er komplekse organisasjoner med store interne variasjoner i tilnærmingen til internkontroll. Norske storbyer karakteriseres av særskilte utfordringer knyttet til blant annet relativt høye driftsutgifter knyttet til sosiale tjenester, bolig og samferdsel³. Intern styring og kontroll med at virksomheten når sine mål og drives i samsvar med lover, forskrifter og politiske vedtak (internkontroll) er viktig for å sikre at fellesskapets ressurser anvendes effektivt, og at storbykommunene løser sitt samfunnsoppdrag med god kvalitet i planlegging og tjenesteyting. Svakheter i norske kommuners internkontroll ble avdekket av Riksrevisjonen gjennom en forvaltningsrevisjon i 2012⁴ hvor det blant annet fremkom at kommunene hadde mangelfull styringsinformasjon for å håndtere endringer og prioriteringer. Økte krav og forventninger

fordrer ny kunnskap som kan gi kommunene støtte til å gjøre gode, strategiske valg ved videreutvikling og implementering av internkontrollen som en del av virksomhetsstyringen.

Med bakgrunn i storbykommunenes størrelse, kompleksitet og utfordringer, i tillegg til ny kommunelov, ønsket storbykommunene Bergen, Kristiansand, Oslo, Stavanger og Trondheim å få innsikt i hvordan storbykommunene kan utvikle og implementere en risikobasert og dokumentert internkontroll som styrker kommunens interne styring, herunder:

- Internkontrollens plass i virksomhetsstyringen – forskjeller og likheter mellom byene og mellom sektorer i byene
- Styringsutfordringer
- Risikovurderinger som grunnlag for prioritering og dimensjonering av internkontrollen
- Implementeringsutfordringer
- Innholdet i en fremtidsrettet internkontroll i storbyene – hvilke elementer er sentrale og hvordan kan disse spille sammen for en hensiktsmessig kontroll
- Forutsetninger for læring og forbedring – hvilke bransjespesifikke/ virksomhetsspesifikke forhold bør det tas hensyn til ved videreutvikling og implementering av internkontrollen

Kunnskapen skal komme til anvendelse ved videreutvikling og implementering av en hensiktsmessig internkontroll i storbykommunene. Prosjektet skal gi overblikk og innsikt i hvordan storbyene arbeider med internkontroll, hvilke krav som stilles til storbyenes internkontroll, hva som er driverne bak disse kravene, samt hvilke utfordringer og muligheter storbykommunene står overfor i arbeidet med internkontrollen. Gjennom forskning skal prosjektet fremstille et storbyrelevant kunnskapsgrunnlag til anvendelse ved videreutvikling og implementering av en hensiktsmessig internkontroll i storbykommunene. Forskingen skal legge til rette for erfaringsdeling og gi eksempler på god praksis som er anvendbar for storbyene.

1 Kapittel 25. Internkontroll

2 I Prop. 46 (2017-2018) fremkommer det det "Utvalget åpner for at det fortsatt kan være behov for noe regulering av internkontroll i særlovgivningen. Det skal imidlertid kun være i unntakstilfelle, der det er et særskilt og begrunnet behov for det. Slik regulering skal være et tillegg til kommuneloven, og kun bestå av elementer som ikke allerede framgår av kommuneloven"

3 "Storbyfaktoren" Storbyens særlige sosiale og økonomiske utfordringer" AFI- rapport 13:2016

4 "Riksrevisjonens undersøkning av kommunane si styring og kontroll med tenester med nasjonale mål" Dokument 3:7 (2012-2013)

Innsikten og kunnskapen gjennom prosjektet skal gi kommunene støtte til å gjøre gode strategiske valg ved videreutvikling og implementering av internkontrollen som en del av virksomhetsstyringen.

Med denne bakgrunnen var følgende delproblemstillinger utformet i konkurransegrunnlaget:

- Hvilke styringsutfordringer er det i dagens storbyer, og hvilke ulikheter er det mellom byer og sektorer?
- Er det etablert hensiktsmessig og tilstrekkelig styrings- og kontrollmiljø?
- I hvor stor grad er risikovurderinger benyttet som grunnlag for prioritering?
- I hvilken grad er kontrollaktiviteter hensiktsmessig utformet og implementert?
- I hvilken grad er oppfølgingen av internkontrollen hensiktsmessig og effektivt utformet?

Internkontroll defineres som en prosess, utført av en virksomhets styre, ledelse og øvrige ansatte, utformet for å gi hensiktsmessig sikkerhet for oppnåelse av målsettinger relatert til drift, rapportering og etterlevelse⁵.

Styringsutfordringer i storbykommunenes kan skyldes manglende internkontroll, men det kan også ha andre årsaksforklaringer som ligger utenfor dette prosjektet. Internkontroll avgrensner seg mot etablering av målsetninger og oppfølging av mål gjennom mål- og resultatstyring. Internkontroll, og dette prosjektet, avgrensner seg også mot risikostyring. Risikostyring inkluderer et strategisk element, samt vurdering og fastsetting av målsettinger som ikke er en del av dette prosjektet.

Prosjektet har ikke som formål å studere kommunenes egenkontroll som utføres av kontrollutvalg og kommunerevisjon, og dette var også spesifisert slik fra oppdragsgiver i utlysningen av dette oppdraget.

Leseveiledning

Rapporten er delt inn i seks kapitler;

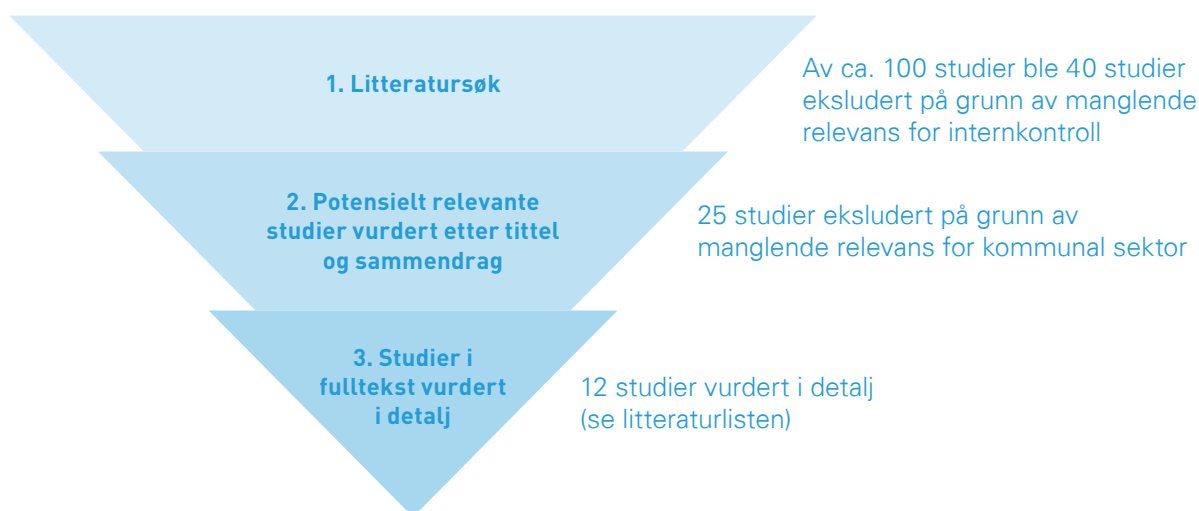
- I kapittel 1 beskrives bakgrunnen og formålet med prosjektet som en innledning.
- I kapittel 2 gjennomgås relevant litteratur på området. Formålet er å danne et fundament for den videre analysen og knytte anbefalinger til troverdige kilder.
- I kapittel 3 beskriver den metodiske tilnærmingen og begrensinger, herunder spørreundersøkelsen, intervjuer, dokumentanalyse og fokusgrupper.
- I kapittel 4 beskrives storbykommunenes internkontroll gjennom en kort gjennomgang av styrings- og kontrollmiljø, prosess, roller og ansvar, oppfølging, samt en kort oppsummering av styrker og svakheter.
- I Kapittel 5 presenteres observasjoner og analyse med data innhentet fra spørreundersøkelsen, samt intervjuer og fokusgrupper. Analysedelen er delt inn i delene styrings- og kontrollmiljø, prosess, roller og ansvar, samt oppfølging.
- I kapittel 6 gis våre vurderinger i forhold til hvordan storbykommunene bør jobbe videre med å forbedre internkontrollen.

5 Definisjonen baseres på COSO-rammeverket som beskrives under litteraturkartleggingen

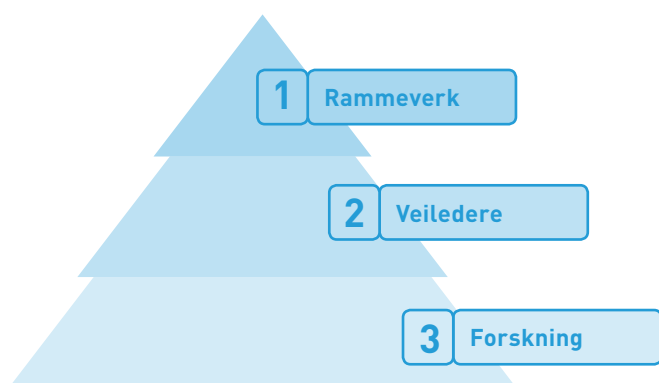
Litteraturgjennomgang

Metode

Litteraturgjennomgangen startet med kartlegging av eksisterende dokumentasjon/publikasjoner⁶ og gjennomgang av flere kilder for å identifisere relevante studier. Tilnærmingen hadde som hensikt å gi en oversikt over kunnskapsfeltet og gi en deskriptiv presentasjon av nøkkelinformasjon. Gjennomgangen kan illustreres slik:



Figur 1 Illustrasjon av metode for litteraturstudie



Figur 2 Illustrasjon av gjennomgått litteratur

Basert på litteratursøk i ulike tilgjengelige databaser for å finne de mest relevante publikasjonene knyttet til internkontroll, ble de mest relevante publikasjonene listet opp og det ble gjort en overordnet vurdering av publikasjonenes egnethet og relevans. Steg 2 var en gjennomgang av sammendragene og/eller konklusjonene i de utvalgte publikasjonene, og i steg 3 ble publikasjonene analysert og vurdert etter flere kriterier med relevans for internkontroll og kommunal sektor. Metoden som ble benyttet legger opp til at erfaringer bygges opp underveis, og gjennom samtaler med kommunene fremkom ny informasjon som førte til justeringer i hvilke publikasjoner som ble vurdert til å være mest aktuelle.

Figuren illustrerer de ulike typer publikasjoner som er kartlagt.

⁶ Gjort som en eksplorerende undersøkelse. En eksplorerende tilnærming har som mål å utforske forhold eller fenomener som er mindre kjent eller hvor det ikke eksisterer mye teori.

Rammeverk

I gjennomgangen av litteratur ble det tatt utgangspunkt i det mest anerkjente rammeverket for internkontroll, COSO⁷. Selv om COSO nevnes og brukes i nær alle publikasjoner, er også ISO nevnt som et rammeverk i flere av kommunene som ble kartlagt. ISO standardene for kvalitetsstyring (9000-serien) har fokus på kontinuerlig forbedring av prosesser. Det er mange fellestrekk mellom COSO og ISO, men begrepsbruken er ganske ulik. Overordnet fremstår ISO med et mål om å ha god kvalitet i prosessene, mens COSO har fokus på måloppnåelse.

I noen av de undersøkte kommunene er det enkelte underliggende virksomheter som har tilpasset et kvalitetssystem bygget på ISO 9001 og samtidig etablert systemer for internkontroll basert på COSO. Per i dag er det i stor grad tekniske fagmiljøer, eksempelvis vann- og avløp, som benytter ISO, mens økonomisk og administrative miljøer i større grad benytter COSO.

Veiledere

Det er flere relevante veiledere om temaet internkontroll, blant annet DFØs veileder for internkontroll i statlige virksomheter og KS' "Rådmannens Internkontroll, Orden i eget hus!".

Det er i tillegg veiledere som retter seg mot roller og ansvar innen internkontroll, herunder veileder fra den internasjonale internrevisjonsforeningen IIA (Institute of Internal Auditors).

Forskning

Prosjektet har, i samarbeid med professorene Flemming Ruud og Per Lægred, funnet frem til forskning som på forskjellig vis behandler temaet internkontroll i kommunesektoren.

Forskning på området i Norge er begrenset, og mange av kildene som ble funnet i litteratursøket var masteroppgaver. Litteratursøket ble derfor utvidet til Norden, men tilgjengelig forskning er også her begrenset. Det finnes forskning både på internkontroll og på kommunal sektor, derimot er det lite forskning på

disse tematikkene sammen.

Begrenset forskning og utredning gjør det vanskeligere å sammenligne og å se ny forskning opp mot tidligere utført forskning. Samtidig er det elementer i forskningen som belyser det vi finner i undersøkelsen, eksempelvis:

- Behovet for et formalisert internkontrollsystem⁸.
- Kontroll og styring, og betydningen av dette for ansatte⁹.
- Tillitsbasert styring og motivasjonen¹⁰.

Inndeling av litteraturgjennomgangen

Viktige elementer i internkontroll er styrings- og kontrollmiljø, prosess (herunder risikovurderinger og kontrolltiltak), roller og ansvar og oppfølging. Med unntak av styrings- og kontrollmiljø er dette elementer som også er eksplisitt beskrevet i kravene til internkontroll i forarbeidende til ny kommunelov.

For å kunne strukturere gjengivelsen av litteraturgjennomgangen har vi valgt å dele gjennomgangen inn i nettopp disse fire hovedelementene:

- Styrings- og kontrollmiljø
- Prosess
- Roller og ansvar
- Oppfølging

Styrings- og kontrollmiljø

COSO¹¹ definerer internkontroll som:

"en prosess, utført av en virksomhets styre, ledelse og øvrige ansatte, utformet for å gi hensiktsmessig sikkerhet for oppnåelse av målsettinger relatert til drift, rapportering og etterlevelse."

7 COSO har også laget et rammeverk for risikostyring, COSO ERM (oppdatert i 2017), som er vurdert til å ikke være like relevant for denne undersøkelsen ref. beskrivelse av avgrensning i innledningen

8 "Internkontroll i norske kommuner – status og utviklingsbehov", Kommunal og regionaldepartementet – Agenda Utredning og utvikling, 2008

9 "Med tillit växer handlingsutrymmet" Svensk offentlig utredning, Tillitsdelegasjonen,

10 "Styring og motivation i den offentlige sektor", Århus universitet, Lotte Bøgh Andersen og Lene Holm Pedersen, 2014

11 The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) publiserte i 1992 rapporten "Internkontroll – et integrert rammeverk", som ble oversatt og utgitt på norsk i 1996. Det opprinnelige rammeverket er meget anerkjent og er i utstrakt bruk over hele verden. Det er anerkjent som et av de ledende rammeverk for utforming, implementering og gjennomføring av internkontroll og for vurdering av internkontrollens hensiktsmessighet og effektivitet. Rammeverket ble oppdatert i 2013 og omtales som COSO 2013

COSO-definisjonen reflekterer noen grunnleggende konsepter, nemlig at internkontroll iverksettes på forskjellige nivåer og omfatter – i tillegg til håndbøker, systemer og skjemaer – også mennesker og de handlingene de utfører på alle nivåer i organisasjonen for å ivareta internkontrollen.

I sammendraget til COSO (2013) rammeverket legges det vekt på at ledelsen må bruke skjønn for å fastslå hvor mye kontroll som er nødvendig, og videre at ledelsen og øvrige ansatte bruker skjønn når de skal velge, utvikle og iverksette kontroller i hele virksomheten.

Om styrings- og kontrollmiljøet listes sentrale prinsipper i COSO:

1. Organisasjonen er opptatt av integritet og etiske verdier, og viser dette i praksis
2. Styret er uavhengig av ledelsen og fører tilsyn med utvikling og gjennomføring av internkontrollen
3. Ledelsen, under styrets tilsyn, etablerer strukturer, rapporteringslinjer og myndighet og ansvar som er egnet for å oppnå målsettingene
4. Organisasjonen er opptatt av å rekruttere, utvikle og beholde kompetente medarbeidere i samsvar med målsettingene
5. Organisasjonen holder enkeltpersoner ansvarlig for de internkontrolloppgavene de er tildelt i arbeidet med å oppnå målsettingene

Styring og kontrollmiljøet deles gjerne inn i formelle og uformelle strukturer i en virksomhet. I veilederen i internkontroll i statlig sektor¹² omtales dette som følger:

“Det formelle styrings- og kontrollmiljøet setter de formelle rammene for virksomheten og omfatter formaliserte og dokumenterte krav som alle ansatte forventes å etterleve. Eksempler på det formelle er organisering og fullmaktstrukturer, kompetansekrav, policyer og prosedyrer som virksomhetens ansatte må forholde seg til. Det uformelle i virksomheten dreier seg om holdninger, integritet, etiske verdier og normer som preger virksomheten, og omtales ofte som virksomhetskulturen”.

Med andre ord knyttes kultur til uformelle strukturer av styrings- og kontrollmiljøet.

Det uformelle styrings- og kontrollmiljøet beskrives i veilederen *“Rådmannens internkontroll – Orden i eget hus!”*¹³ som at ledelsen i felleskap bør velge en tilnærming slik at hele kommunens ledelse har eierskap til forbedringsarbeidet (med internkontroll). Videre beskrives at det er de ansatte som til daglig gjennomfører arbeidet med internkontroll og at det er viktig at de er aktive deltagere som påvirker hvordan forbedringsarbeidet legges opp.

Det uformelle styrings- og kontrollmiljøet er også definert innen tillitsbasert styring og ledelse. I Sverige nedsatte man en tillitsdelegasjon som publiserte en offentlig utredning¹⁴ hvor rapporten konkluderer med at å legge for stort fokus utelukkende på den formelle styringen som oftest ikke gir de ønskede resultater. Kultur, verdigrunnlag, lederskap og med-lederskap bør få en mer fremtredende rolle, samtidig som økonomistyringen og mål- og resultatstyring bør bli mindre detaljert. Et helhetlig systemstyringsperspektiv i utformingen av nye styringssignaler er viktig for å unngå en motsigende eller for detaljert styring. I diskusjon om styring tar rapporten utgangspunkt i møtet mellom medborgere og medarbeidere. I rapporten argumenteres det med at medarbeideres handlingsrom behøver å styrkes, og at styringen ikke må skje på for lang avstand “med fjernkontroll”, men i nær dialog og konsensus. Gjennom den omfattende dialogen som Tillitsdelegasjonen har hatt med forskere, medarbeidere, sjefer, politikere og innbyggere, osv. har man identifisert en rekke problemer som legger hindringer for at møtet mellom medarbeideren og innbyggere skal bli så bra som mulig:

- Utilstrekkelig innbyggerfokus
- Fravær av et helhetsperspektiv
- Detaljstyring og administrative tidstyver
- Fraværende lederskap og utilstrekkelig støtte til medarbeiderne
- Utilstrekkelig kompetanseoverføring og kunnskapsutvikling
- Utilstrekkelig åpenhet

12 “Veileder i internkontroll” Direktoratet for økonomistyring, 2013

13 “Rådmannens internkontroll – orden i eget hus” KS 2012

14 “Med tillit växer handlingsutrymmet” Svensk offentlig utredning, Tillitsdelegasjonen, 2018

I rapporten konkluderes det med at et sterkere innslag av tillitsbasert styring og ledelse kan utgjøre en viktig deløsning på ulike problem og hindringer som i dag begrenser medarbeidernes handlingsrom. Dette får positive ringvirkninger for virksomhetenes utvikling, og dermed også kvaliteten på velferdstjenestene. Innenfor rammen av utredningsarbeidet har det blitt fokusert på det uutnyttede potensialet som finnes hos medarbeidere i velferdssektoren og hvordan dette potensialet best kan tas i bruk, til nytte for brukere, pasienter, elever og andre interessenter.

Videre argumenteres det i rapporten for at styring må gjennomføres av et helhetsperspektiv. Myndigheter, fylkeskommuner og kommuner kan ikke optimere sine egne virksomheter uten å ta hensyn til hvordan det påvirker den sammensatte styringen og den enkelte innbygger.

Forskning gjennomført i Danmark viser at styring som oppleves som kontrollerende sliter på de ansattes motivasjon, men også at styring som understøtter opplevelsen av autonomi, kompetanse og samhørighet med andre, faktisk kan øke de ansattes indre motivasjon¹⁵. Opplevelsen av de samme styringstiltakene som henholdsvis understøttende eller kontrollerende varierer da opplevelsen av styring er gjenstand for ansattes tolkning og behov for å skape mening. Ikke all styring kan gjøres meningsfull, og her bør beslutningstakerne også være selvkritiske og redusere regler som ikke kan gis en ordentlig begrunnelse. En viktig oppgave for ledere i det offentlige er å oversette styringen til deres organisasjoner, slik at de ansatte opplever at styringen er meningsfull. Samtidig bemerkes det at den offentlige

sektoren er mangfoldig og at en "one size fits all" for god ledelse ikke finnes.

I offentlig sektor er det et potensiale som også medfører noen risikoer i realiseringen av dette potensialet. Medarbeiderne selv ser ikke alltid at målsetningene for deres organisasjon og det konkrete jobbinholdet gjør noe godt for andre. Lederne kan derfor realisere potensialet for å skape bedre offentlige ytelser ved å tydeliggjøre at det arbeidet medarbeiderne utfører faktisk bidrar til å gjøre noe godt for andre og for samfunnet. Dette kan komme i mange former, for eksempel gjennom kontakt med mottakere av organisasjonens ytelser, som både kan øke ytelsen og styrke effekten av ledelse. Det å tydeliggjøre organisasjonens mål via et klart formål kan også styrke de ansattes motivasjon, med mindre det er en tydelig interesse- eller verdikonflikt i organisasjonen.

Det viktigste området hvor lederen i det offentlige kan bruke kunnskap om styring og motivasjon til å skape bedre ytelser, handler det ofte om implementeringen av konkrete styringstiltak. Hvis styringen oppfattes som kontrollerende kan den virke demotiverende. Oppleves styringen derimot som støttende, kan den virke motiverende. Boken konkluderer med at når det blir vedtatt nye styringstiltak på et hierarkisk overordnet nivå, har enhets- og mellomledere en viktig oppgave i å oversette disse til sine medarbeidere. Hvordan styringen skal iverksettes må vurderes, slik at de ansatte opplever at deres behov for kompetanse, autonomi og samhørighet understøttes. Lykkes man i dette, kan de offentlige lederne bidra til å skape bedre offentlige ytelser.

15 "Styring og motivasjon i den offentlige sektor" Århus universitet, Lotte Bøgh Andersen og Lene Holm Pedersen, 2014



Videre peker publikasjonen på at tillit og kontroll ikke nødvendigvis er motstridende, men det er viktig at utøvende kontroll oppleves som meningsfull¹⁶. Kontroll som oppleves som understøttende for kjerneoppgaven, læring eller håndtering av høy risiko vil ikke nødvendigvis oppleves som uttrykk for mistillit. Meningsfull kontroll på ett nivå kan bidra til økt tillit på andre nivåer. I tabellen under – som er hentet fra DFØs styringskonferanse 2018 – oppsummeres faktorer som påvirker balansen mellom tillit og kontroll:

| Faktorer som påvirker opplevelsen av styringen | Tillit og kontroll blir motstander når: | Tillit og kontroll blir medspillere når: |
|--|--|--|
| Medarbeidermotivasjon | Kontrollen oppleves som noe som motarbeider medarbeidernes faglige verdier. Ressurser benyttet til kontroll oppleves som urimelige i forhold til kontrollens verdi | Kontrollen oppleves som understøttende for medarbeidernes faglige verdier. Ressurser benyttet til kontroll oppleves som rimelige i forhold til kontrollens verdi |
| Styringsrelasjonen | Styringsrelasjonen er fjern og formell | Styringsrelasjonen er tett og uformell |
| Involvering i styring | Den underordnede har ikke innflytelse på kontrollens utforming og anvendelse | Den underordnede involveres i kontrollens utforming og anvendelse |
| Styringsdialog | Det er ingen eller for liten dialog om styringen, og formålet med styringen er uklart eller meningsløs for den underordnede | Det er tilstrekkelig dialog om styringen er slik at formålet er klart og meningsfylt for den underordnede |
| Styringens legitimitet | Styringen oppleves som illegitim | Styringen oppleves som legitim (f.eks. for å sikre verdier som likebehandling) |

Figur 3 Hentet fra presentasjon på Styringskonferansen DFØ 2018

16 "Tillidsbasert styring og ledelse i offentlige organisasjoner" Tina Øllgaard Bentzen, Roskilde Universitet 2015



Prosess for internkontroll

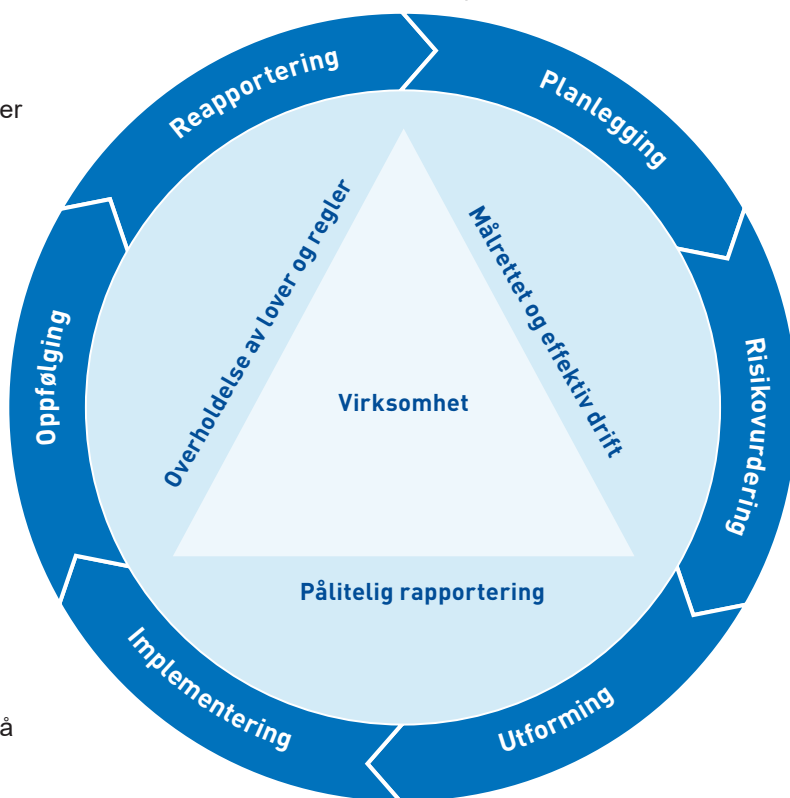
Ny kommunelov trekker opp krav rutiner og prosedyrer, avvik og dokumentasjon av internkontrollen i form og omfang. Dette skisserer en prosess som tilsvarer beskrivelsen i rammeverket for internkontroll¹⁷; en prosess som består av løpende oppgaver og aktiviteter – et middel for å nå mål og ikke et mål i seg selv.

COSO beskriver følgende prinsipper for risikovurderinger og kontrollaktiviteter;

- Organisasjonen spesifiserer målsettinger som er tydelige nok til at man kan identifisere og vurdere risikoene knyttet til dem.
- Organisasjonen identifiserer risikoer for ikke å nå målsettinger i hele virksomheten, analyserer dem og avgjør hvordan de bør håndteres.
- Organisasjonen tar hensyn til muligheten for misligheter når den vurderer risiko for ikke å nå målsettinger.
- Organisasjonen identifiserer og vurderer endringer som i betydelig grad kan få konsekvenser for internkontrollsystemet.
- Organisasjonen velger og utvikler styrings- og kontrollaktiviteter som bidrar til at risiko for ikke å nå målsettinger reduseres til akseptable nivåer.
- Organisasjonen velger og utvikler generelle styrings- og kontrollaktiviteter vedrørende teknologi til støtte for arbeidet med å oppnå målsettinger.
- Organisasjonen iverksetter styrings- og kontrollaktiviteter gjennom retningslinjer som sier hva som forventes, og prosedyrer som setter retningslinjene ut i livet.

Veilederen til internkontroll i statlig sektor har definert prosesser som et hjul for å illustrere at internkontroll kan sees på som en prosess for kontinuerlig forbedring¹⁸.

I veilederen skisseres en sekstrinnsprosess:



Figur 4 Illustrasjon hentet fra veileder internkontroll, DFØ

Proessen består av:

- Planlegging innebærer å fastsette rammer og ressurser for arbeidet med internkontroll. Rammene og ressursene baseres på virksomhetsledelsens ambisjonsnivå for internkontrollen og overordnet status. Planleggingen av internkontrollarbeidet må ses i nær sammenheng med både tidligere års og inneværende års risikovurderinger.
- Risikovurderinger innebærer å identifisere risikoer som kan true oppfyllelsen av virksomhetens mål og krav. Med bakgrunn i mål og krav kan virksomheten beslutte hvilke områder og prosesser som bør ha størst prioritet i kommende periodes internkontrollarbeid. Videre vil risikovurderinger gi grunnlag for å vurdere behovet for forbedringer i form av tiltak og prioritere hva som bør følges opp.
- Utforming av tiltak innebærer å identifisere aktuelle

¹⁷ "Internkontroll - et integrert rammeverk" COSO, 2013

¹⁸ Veileder i internkontroll" Direktoratet for økonomistyring, 2013

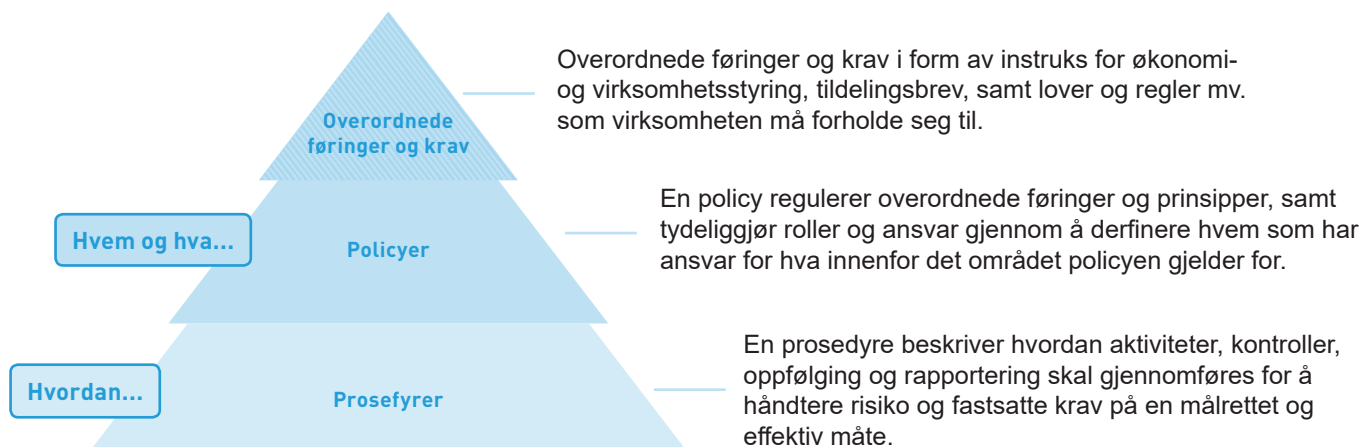
tiltak som kan redusere den aktuelle risikoen, og å vurdere og prioritere disse ut fra en kost–nyttevurdering. Når et tiltak er valgt, må det utformes og beskrives. Å utforme et tiltak kan innebære både å utforme nye tiltak og å forbedre eksisterende tiltak.

- Implementering av tiltak innebærer å iverksette besluttede tiltak slik at de etterleves og gir varig effekt. Gjennom ulike implementeringsaktiviteter gjøres nye utformede eller oppdaterte tiltak kjent og de forankres i virksomheten. Hvilke implementeringsaktiviteter som skal til for at besluttede tiltak skal iverksettes og fungere som forutsatt, avhenger av type tiltak og tiltakets viktighet, kompleksitet og størrelse. Omfanget av implementeringsaktiviteter, herunder behovet for implementeringsplaner, kommunikasjonsplaner og opplæringsaktiviteter, vil naturlig følge av type tiltak, samt om implementeringen organiseres som en linjeaktivitet eller som et prosjekt.
- Oppfølging innebærer en systematisk vurdering av internkontrollsystemets utforming, og om internkontrollen etterleves og fungerer som forutsatt. Gjennom oppfølgingen får ledelsen informasjon om hvorvidt internkontrollmålsettingene oppnås, og om implementerte tiltak etterleves og gir ønsket effekt. I tillegg vil regelmessig og systematisk oppfølging bidra til at svakheter korrigeres før de i vesentlig grad påvirker virksomhetens evne til å oppfylle fastsatte mål og krav. Resultatene fra oppfølgingen vil gi verdifull informasjon i forbindelse med forbedringsarbeidet i virksomheten.

- Rapportering innebærer at resultater fra oppfølgingen på lavere nivåer rapporteres til riktig nivå, og at rapportert informasjon sammenstilles, analyseres og integreres i øvrig rapportering. Dette gir ledere på alle nivåer et grunnlag for å vurdere kvaliteten på og effekten av etablert internkontroll innenfor eget ansvarsområde.

Videre beskriver veilederen hvordan dokumentasjonskravet av internkontroll på en best mulig måte kan ivaretas; "Ledelsen må videre formalisere og dokumentere hvordan overordnede føringer og prinsipper er operasjonalisert til konkrete prosesser, aktiviteter og kontroller som setter standarden for hvordan oppgaveutførelsen i virksomheten skal være. Dokumentasjonen bør gi en sammenhengende, oversiktlig og forståelig fremstilling av standarder og krav for oppgaveutførelsen i virksomheten. En enhetlig struktur i henholdsvis policyer og prosedyrer er viktig for at dokumentenes innhold skal bli fremstilt på en strukturert og systematisk måte".

I veilederen illustreres en mulig oppbygning av dokumentasjon av internkontroll. Oppbygningen har tre nivåer:



Figur 5 Illustrasjon på oppbygning dokumentasjon av internkontrollen, DFØ

I veilederen fra KS¹⁹ vises et eksempel på hvordan en dokumentasjonsstruktur for internkontroll kan bygges opp. Det skilles mellom strategidokumenter, instruksjer/retningslinjer og rutiner/beskrivelser. Veilederen oversetter COSO-begrepene ”kjerneprosesser”, ”støtteprosesser” og ”overordnede ledelseskontroller” til kommunal begrepsbruk og språk og gir en beskrivelse av hvordan man kan identifisere risiko på disse ulike nivåene. Videre beskrives en praktisk arbeidsprosess for risikovurderingen fra planlegging til gjennomføring og dokumentasjon. Veilederen beskriver et årshjul for internkontroll som er integrert med øvrige aktiviteter. Hovedbudskapet er at oppfølgingen av internkontrollen med blant annet forbedringer av nøkkelkontroller gjennom risikovurderinger bør gjennomføres som en prosess gjennom året.

I en forskningsstudie fra Agenda²⁰ fremholdes det som en utfordring å få kommunalt ansatte til å se internkontroll og avviksfokus som positive redskaper for forbedring, i stedet for systemer for overvåking og kontroll. Mange kommuner i undersøkelsen, særlig de mindre, vurderer at det er etablert et relativt godt system for internkontroll. Likevel kan flere kommuner ikke dokumentere dette. Flere kommuner hevder at det gjennomføres mange internkontrollaktiviteter, men kommunene mangler systemer for å dokumentere og tydeliggjøre disse. Det fremkommer at flere rådmenn er usikre om bruken av internkontrollsystemene som er bygd opp. Dette gjelder spesielt kommuner hvor systemene ikke er integrert i tjenesteproduksjonen, eller hvor systemene er papirbasert. Papirversjoner er vanskelig å holde oppdatert, og hvis systemene ikke oppleves å være oppdatert og levende vil de fort miste sin bruksverdi.

19 ”Rådmannens internkontroll – orden i eget hus” KS 2012

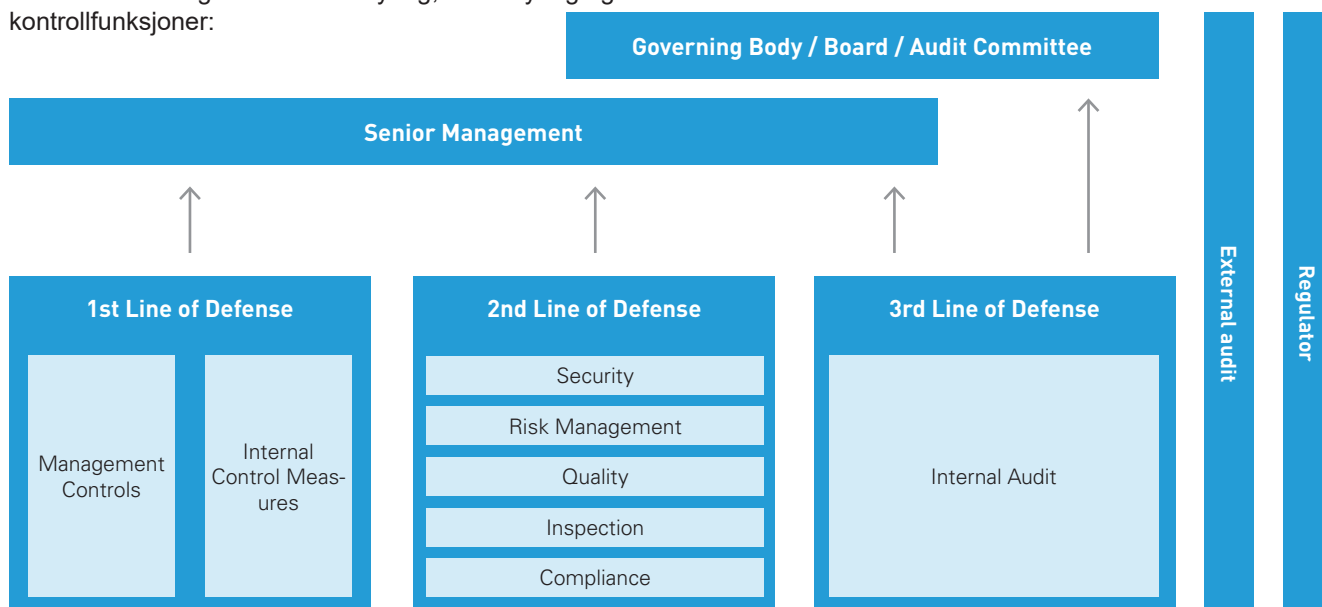
20 ”Internkontroll i norske kommuner – status og utviklingsbehov” Kommunal og regionaldepartementet – Agenda Utredning og utvikling, 2008



Roller og ansvar

I veiledere utarbeidet med utgangspunkt i COSOs rammeverk beskrives hvordan roller og ansvar i internkontrollen bør fordeles og operasjonaliseres²¹. Dette uavhengig av organisasjonenes struktur.

Prinsippene med forsvarslinjer er også beskrevet fra FERMA (forening for risikostyring i Europa) og Institute of Internal Auditors (IIA)²² har laget en modell som illustrerer roller og ansvar i eierstyring, risikostyring og kontrollfunksjoner:



Modellen etablerer tre forsvarslinjer²³ hvor;

- Førstelinde (daglig styring og kontroll) er "driftslinjen". Linjeledelsen har eierskap og ansvar for internkontrollen innenfor sitt område.
- Andrelinje (overordnet oppfølging og rapportering) kan være ulike funksjoner som legger til rette for og følger opp gjennomføringen av internkontrollen i førstelinjen i form av kompetanse, analyser, kvalitetsgjennomganger og overvåkning/kontroll av at interne rutiner og retningslinjer, samt eksterne lover og regler blir etterlevd. Andrelinje kan eksempelvis bestå av compliance officers, risk managers eller kontrollere samt andre med kvalitet- fag- eller risikostyringsansvar, eksempelvis personer med fagansvar for internkontroll.

- Tredjelinje (uavhengig vurdering og kontroll) utføres av en funksjon uavhengig av linjeledelsen, typisk en internrevisjonsfunksjon eller annen uavhengig instans. Et tredjelinjeansvar innebærer å evaluere om internkontrollsystemet er tilstrekkelig, hensiktsmessig og fungerer etter forutsetningene.

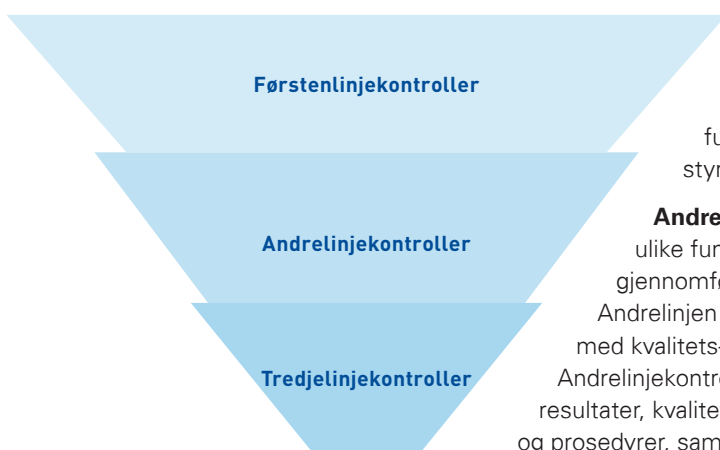
21 "COSO: Leveraging COSO across the three lines of defence" Institute of Internal Auditors, 2015

22 Auditors som er interesseorganisasjonen for alle som arbeider med eller har interesse av fagområdene internrevisjon, governance (virksomhetsstyring), risikostyring, compliance og kontroll.

23 "The three lines of defense in effective risk management and control", Institute of internal audit (IIA), 2013

En noe tilsvarende modell er også skissert i veilederen for internkontroll i statlig sektor;

Iboende risiko



Gjenstående risiko

Førstelinje (daglig styring og kontroll): Førstelinjen omfatter medarbeidere og ledere i linjen. Medarbeidere har et løpende ansvar for å gjennomføre etablert internkontroll gjennom sine daglige arbeidsoppgaver. Ledelsen har ansvar for å utforme, gjennomføre og følge opp internkontroll innenfor sitt ansvarsområde, eksempelvis utforme fullmaktstrukturer, policyer og prosedyrer, følge opp styringsparametere, kvalitetssikring, utføre stikkprøver, mv.

Andrelinje (oppfølging og rapportering): Andrelinjen omfatter ulike funksjoner som legger til rette for, bistår og følger opp gjennomføringen av internkontroll som utføres av førstelinjen. Andrelinjen kan eksempelvis bestå av kontrollere eller andre med kvalitets-, fag-, risikostyrings- og/eller internkontrollansvar. Andrelinjekontroller kan skje i form av blant annet analyser av risiko og resultater, kvalitetsgjennomganger, evalueringer, oppfølging av at policyer og prosedyrer, samt at lover og regler blir etterlevd.

Tredjelinje (uavhengig vurdering, testing og kontroll): Tredjelinjen omfatter en funksjon uavhengig av linjen, typisk en internrevisjonsfunksjon eller annen uavhengig part. Et tredjelinjeansvar innebærer å vurdere om hele eller deler av internkontrollsystemet er tilstrekkelig, hensiktsmessig og fungerer etter forutsetningene. Denne instansen bør rapportere til øverste virksomhetsledelse, eller til styret for de virksomhetene som har dette.

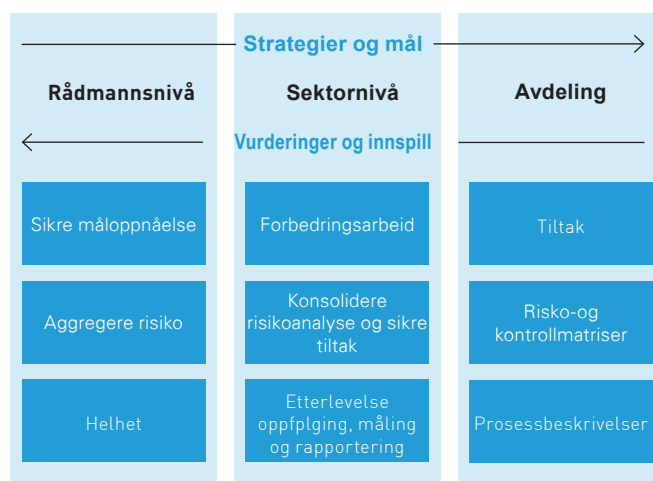
Figur 6 Illustrasjon modell med forsvarslinjer, DFØ

Videre anbefaler veilederen at det etableres en egen funksjon/rolle med fagansvar for internkontroll som kan støtte ledelsen og tilrettelegge for en enhetlig og helhetlig tilnærming i virksomhetens arbeid med internkontroll.

I veiledere utarbeidet med utgangspunkt i COSOs rammeverk beskrives hvordan roller og ansvar i internkontrollen bør fordeles og operasjonaliseres, uavhengig av organisasjonenes struktur.

Forsvarslinjemodellen for offentlige virksomheter er også beskrevet i en EU-utredning²⁴ som bygger på eksisterende veiledning om "forsvarslinjer", men setter det inn i offentlig kontekst med det politiske nivået hvor det politiske nivået, samt øverste ledelse ikke er en del av de tre forsvarslinjene.

De er ansvarlig for å sette virksomhetens mål, strategier og virksomhetsstyring for øvrig.



Figur 7 Roller og ansvar, KS

24 "The three lines of defense in a public sector environment" EU PIC Working group Discussion paper no. 9. Ref. 2017-2

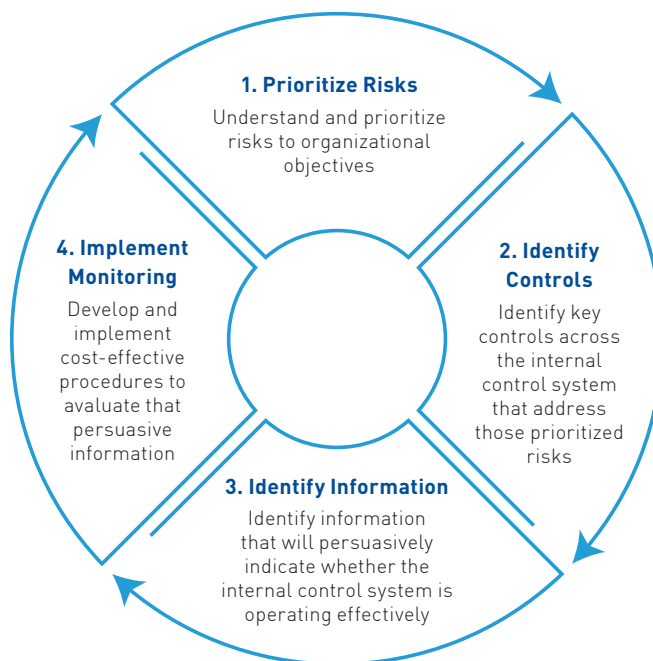
Oppfølging

Ny kommunelov § 24 stiller krav til at kommunene evaluerer og ved behov forbedrer skriftlige prosedyrer og andre tiltak for internkontroll. I rammeverket for internkontroll fra COSO er en av de fem komponentene for internkontroll "Monitoring". "Monitoring" er oversatt til oppfølging, og følgende prinsipper er beskrevet i rammeverket:

- Organisasjonen velger, utvikler og utfører løpende og/eller frittstående evalueringer for å fastslå om internkontrollkomponentene er til stede og fungerer.
- Organisasjonen evaluerer og kommuniserer mangler i internkontrollen til rett tid til de med ansvar for å treffe korrigerende tiltak, inkludert toppledelsen

COSO har utarbeidet en veileder i oppfølging av internkontroll²⁵ som gir en praktisk tilnærming til hvordan denne komponenten skal operasjonaliseres. Her gis det eksempler på hvordan løpende oppfølging kan utformes med roller og ansvar, og tydeliggjør hva "oppfølging av internkontrollen" egentlig innebærer. Hensikten er å hjelpe organisasjonene med å gjøre deres systemer for internkontroll mer effektiv og målrettet, i tillegg til å gi en praktisk veiledning som illustrerer hvordan oppfølging kan inngå i organisasjonens internkontrollprosesser. Det understrekes at veilederen ikke endrer COSO eller veiledningen til COSO ERM, men skal forklare hvordan oppfølgingen i COSO-modellen bør bygges opp. Oppfølging eller testing av kontrollenes effektivitet er viktig for utvikling og forbedring av internkontrollen. Hovedbudskapet er at oppfølgingen av internkontrollen må være fundert hos ledelsen, og videre at det må etableres en metode for gjennomføringen.

Veilederen legger vekt på at en virksomhet som har behov for hyppige frittstående evalueringer bør fokusere på hvordan man kan forbedre virksomhetens løpende oppfølgingsaktiviteter, og på denne måten legge vekt på "å bygge inn" kontra "å legge til" kontroller. Videre beskrives også at oppfølging bør tilpasses virksomhetens størrelse og kompleksitet. Grunnleggende trekk ved internkontrollsystemet bør være evaluert og forstått for å kunne implementere de best mulige oppfølgingsprosedyrer. Figuren illustrerer denne prosessen for utforming og implementering.



Figur 8 Proses for utforming og implementering av oppfølgingen

25 "COSO: Guidance on monitoring internal control systems". COSO 2009

Hovedbudskapet er at god oppfølging av internkontrollen innebærer at risikoer identifiseres, kontroller identifiseres, det vurderes hva som er tilstrekkelig informasjon for å vurdere kontrollene, og en metode for oppfølgingen av kontrollene implementeres.

I komplekse og omfattende virksomheter som storbykommunene er det en risiko for at ledelsen blir overdyngnet med informasjon og rapporter. Helhetlig rapportering på oppfølging av internkontrollen kan være et verktøy som kan legge til rette for enklere og mer oversiktlig rapportering²⁶.

I veilederen "Rådmannens internkontroll"²⁷ anbefales det at kommunene innfører rapportering på avvik mellom virksomhetsnivå og ledelse, og at hver kommune må integrere rapporteringen i sitt styringssystem ut fra hva som anses hensiktsmessig og hvilke behov kommunen har.

Innen helse- og omsorgssektoren er det stilt forskriftskrav til at ledelsen skal ha oversikt over avvik, gjennomgå disse og forebygge slik at lignende hendelser forebygges. Videre skal ledelsen minst en gang i året gjennomgå og vurdere styringssystemet. I veilederen til forskriften²⁸ er det gitt råd om hvordan en slik gjennomgang kan bestå av og gjennomføres. En gjennomgang skal blant annet kunne besvare:

- Oppnås ønskede mål og resultater?
- Overholdes gjeldende lover, forskrifter og faglige anbefalinger?
- Fungerer styringssystemet som forutsatt, og bidrar det til kontinuerlig forbedring av virksomheten?

Gjennomgangen bør inkludere en vurdering av både kvantitative og kvalitative data. Resultatfremstillingen bør vise om nivået, trender og variasjon i dataene er som ønsket. Basert på gjennomgangen må det vurderes hvorvidt det er behov for endringer.

Oppsummering - litteraturgjennomgang

Som beskrevet innledningsvis er litteraturgjennomgangen delt inn i fire temablokker. Fra gjennomgangen kan særlig følgende elementer trekkes frem innenfor temaene:

- *Styrings- og kontrollmiljø*. Styrings- og kontrollmiljø inneholder både formelle og uformelle strukturer. De uformelle strukturer er knyttet til blant annet kompetanse, etikk, holdning og kultur. Innenfor styrings- og kontrollmiljøet legger tilgjengelig litteratur vekt på balansen mellom kontrollerende styring, tillit og åpenhet²⁹. Øverste ledelse, herunder det politiske nivået, har ansvaret for å sette føringer og gå foran som gode eksempler. Særlig relevans for storbykommunene knyttes til viktigheten av at medarbeidere gis tillit og motivasjon gjennom blant annet klare styringssignaler, helhetsperspektiv, åpenhet og styring som understøtter autonomi i enheter. Samtidig påpekes at offentlig sektor er mangfoldig og at det ikke finnes en "one size fits all". Ivaretagelse av helhetsperspektiv og autonomi vil kunne være særlig utfordrende for storbyer og oppskriften fra litteraturgjennomgangen er knyttet til lokale tilpasninger.
- *Prosess*. Internkontrollen må være i levende i den forstand at den jevnlig evalueres og forbedres. Overordnede krav må kommuniseres fra kommuneadministrasjonen og ut i virksomhetene hvor de må tilpasses hver enkelt organisasjon slik at forholdet tiltak og risiko er i balanse. Videre må virksomhetene kommunisere informasjon og avvik tilbake til administrasjonen, slik at videre styring bygger på tidsriktig informasjon. Det fremkommer at det er primært er mindre kommuner som opplever å ha etablert gode systemer for internkontroll, samtidig som kommunene ikke kan dokumentere dette. Noen rådmenn er usikre på hvordan internkontrollen er bygget opp, spesielt gjelder dette i kommuner hvor internkontrollen ikke er integrert i tjenesteproduksjonen. Dette indikerer at storbykommuner selv opplever å ikke ha gode systemer, hvilket er undersøkt nærmere i videre analyser.

26 "Combined assurance, one language, one voice, one view" Sam Huibers, IIA Research foundation, 2015

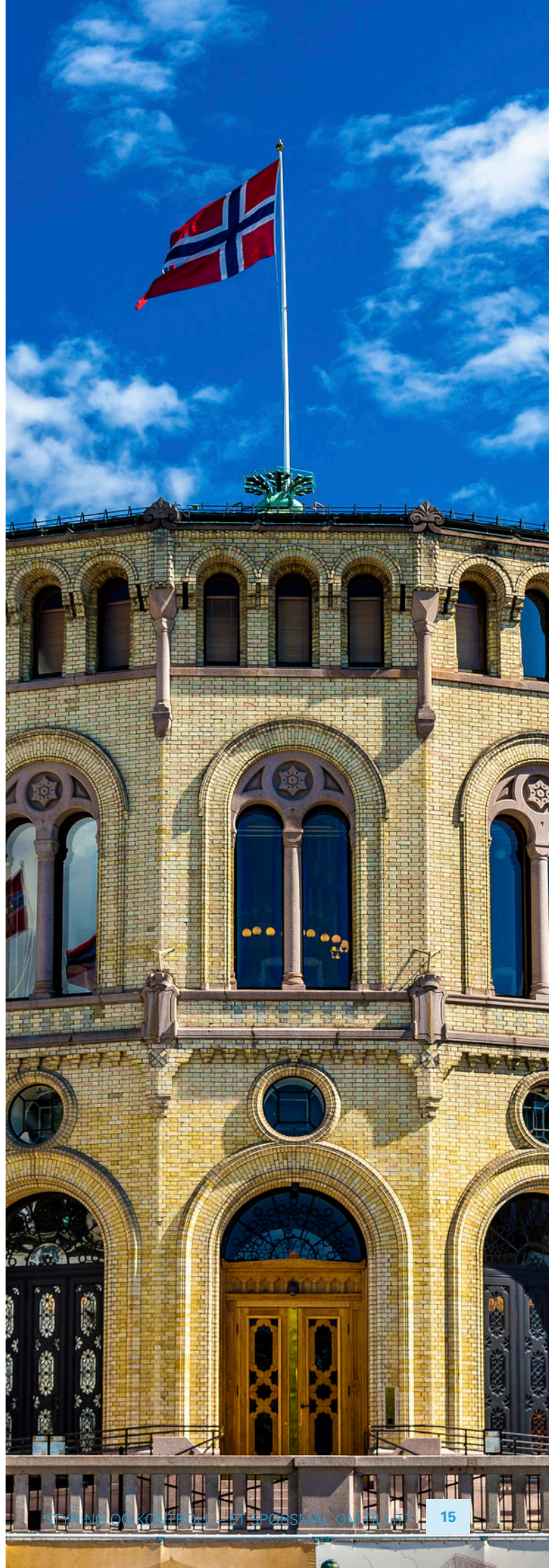
27 "Rådmannens internkontroll – orden i eget hus" KS

28 "Veileder til forskrift om ledelse og kvalitetsforbedring i helse – og omsorgstjenesten" Helsedirektoratet 2017

29 Svensk offentlig utredning, Tillitsdelegasjonen, 2018. "Med tillit växer handlingsutrymnet"

- *Roller og ansvar.* Flere av de veiledende publikasjonene beskriver roller og ansvar i internkontrollen. Ansvarer deles inn i tre ansvarsområder; 1. linje er de som håndterer risikoer i det daglige arbeidet, 2. linje gir støtte og veiledning, og 3. linje følger opp og vurderer om systemet er effektivt. Det politiske nivået er premissgiver og utarbeider bl.a. målsettinger og holdes utenfor de tre forsvarslinjene.
- *Oppfølging.* Veiledningsmaterialet beskriver hvordan det bør etableres egne prosesser for oppfølgingen av internkontrollen, herunder avvikshåndtering og eskalering av informasjon. Videre er det behov for en systematisk tilnærming til jevnlig gjennomgang av styringssystemet for ledelsen. I litteraturen påpekes det at denne må tilpasses virksomhetens størrelse og kompleksitet. For at en storby skal kunne lykkes med god oppfølging, må interkontrollsystematikken være evaluert og forstått. I tillegg påpekes det i en artikkel at storbyer må legge til rette for enkel og oversiktlig rapportering på helheten av internkontrollen³⁰, gjerne gjennom en tredjelinje eller annen uavhengig instans, slik at ledelsen ikke blir overflommet av ulike rapporter.

30 "Combined assurance, one language, one voice, one view" Sam Huibers, IIA Research foundation, 2015



Undersøkellesdesign og metodisk gjennomføring

I undersøkelsen er det benyttet fire undersøkelsesmetoder³¹: Dokumentanalyse, semi-strukturerte intervju, fokusgrupper og spørreskjema. Kvalitative og kvantitative metoder er kombinert. Den kvalitative informasjonen er innhentet gjennom dokumentanalyse, intervjuer og fokusgrupper som suppleres med en kvantitativ spørreundersøkelse. Slik datatriangulering er vurdert viktig for undersøkelsens validitet da dette har styrket funnenes pålitelighet og gyldighet.

Intervjuer

Semi-strukturerte intervjuer er en samtale mellom intervjuerne og respondenten, og følger en intervjuguide³² med forhåndsdefinerte spørsmål som skal besvares. Slike intervjuer gir fleksibilitet da intervjuet kan formes etter respondentens svar. Dette er viktig i dette prosjektet da utenforstående ikke har den samme kunnskapen til internkontrollen i kommunene som respondentene har. Intervjuene har tatt utgangspunkt i en kvalitetssikret intervjuomal. Formålet med dette er få besvart spørsmålene og innhente sammenlignbar informasjon fra intervjuobjektene.

Hovedformålet med disse intervjuene var å kartlegge datakilder til dokumentanalyse, få kjennskap til målgruppen for spørreundersøkelsen samt å innhente fakta om den enkelte kommune. Eksempelvis innhentes informasjon om kommunenes styringsform og avvikssystematikk. Samtidig har intervjuene blitt brukt for å danne et bilde av hvordan internkontrollen fungerer i praksis og om det er mulig å se likheter og ulikheter mellom kommunene.

Intervjuobjektene var ledere sentralt i administrasjonen, herunder rådmenn og kommunaldirektører, samt seksjonsledere for utvalgte sektorer. Videre ble ansatte i avdelinger som har et spesielt ansvar for internkontroll i kommunen intervjuet. I Oslo ble dessuten en etatsleder intervjuet.

Spørreundersøkelse

Spørreundersøkelsen ble gjennomført via en nettbasert løsning med mål om å samle data fra et bredere omfang av respondenter enn det ellers var mulig å intervjuer, samt å gi utfyllende dokumentasjon til dokumentanalysen og fokusgruppene.

Det ble benyttet en kombinasjon av spørsmål med lukkede svaralternativer og spørsmål med åpne svaralternativer. Gjennom bruk av lukkede svarkategorier (avkrysnings spørsmål) ga dette grunnlag for å sammenlikne resultatene på tvers og muliggjorde kvantitative analyser. Samtidig var det viktig med enkelte åpne spørsmål hvor ansatte fikk anledning til fritt å gi uttrykk for sine synspunkter.

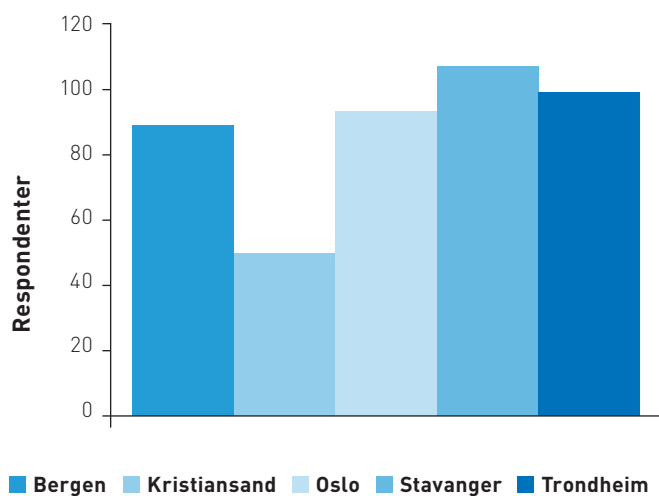
Spørreundersøkelsen muliggjorde innhenting av informasjon som ikke er å finne i dokumentgjennomgangen, for eksempel kontrollmiljø og oppfølging av internkontrollen. Gjennom spørreundersøkelsen ble det avdekket likheter og forskjeller mellom kommunene.

Aktuelle respondenter har blitt kartlagt i innledende intervjuer. Respondentene var valgt ut med bistand fra kontaktpersoner i de enkelte storbykommunene. Målgruppen for undersøkelsen ble definert til ledere på nivå 1 og 2 samt alle enhetsledere med resultatansvar, og eventuelle andre ansatte som har et særlig ansvar for internkontroll. Dette ble formidlet til kontaktpersonene i storbykommunene som fant frem til aktuelle respondenter. En pilottest ble gjennomført med to personer fra hver kommune og spørsmål som ikke var hensiktsmessige ble lukket ut.

³¹ Metoden beskriver hvordan egnet kunnskap som trengs i forskningsprosjektet for å nå prosjektets mål, og angir også hvordan en skal sikre at kunnskapen oppfyller krav til vitenskapelig kvalitet og relevans; Grønmo, Sigmund (2011), Samfunnsvitenskapelige metoder, s. 27

³² Se vedlegg for intervjuguide

Spørreundersøkelsen ble sendt til 1058 respondenter i de fem storbykommunene og av disse svarte 447 på undersøkelsen en svarprosent på 42 %.



Figur 9 Antall respondenter fordelt på kommuner

Fokusgrupper

En fokusgruppe er et felles møte med en gruppe utvalgte mennesker, gjerne fire til åtte personer om et bestemt tema. Metodens styrke er at samtalene og interaksjonene mellom deltagerne kan gi mer informasjon enn tradisjonelle intervjuer. Formålet med fokusgruppene har vært tredelt:

1. Presentere funn for vurdering og kommentarer.
2. Få innspill på hvilke sentrale elementer som må tas hensyn til i utviklingen av tilpasset internkontroll i den enkelte kommune.
3. Innhente deltagerens innspill og ideer på mulige forbedringsområder og utforming av fremtidens internkontroll

Ti fokusgrupper ble gjennomført, og deltagerne ble valgt ut i samarbeid med kontaktpersonene i storbykommunene. I Trondheim, Oslo og Stavanger ble det gjennomført flere fokusgrupper med deltagere fra henholdsvis helse og skolesektoren, i tillegg til en fokusgruppe fra ulike sektorer. Det har ikke vært et formål med fokusgruppene å sammenligne på tvers av kommunene.

| Fokus-gruppe nr. | Kommune | Antall deltagere | Representerte sektorer / avdelinger |
|------------------|--------------|------------------|---|
| 1 | Bergen | 6 | Vann og avløp, helse, barnehager, kultur og næring, seksjon internkontroll |
| 2 | Kristiansand | 6 | Helse og sosial, oppvekst, økonomi, kultur, teknisk |
| 3 | Trondheim | 7 | Helse og velferd; Enhet for service og internkontroll, legetjenester og smittevern, helse og velferdssenter, Rådmannens fagstab |
| 4 | Trondheim | 8 | Oppvekst og utdanning; Rådmannens fagstab, barnehage, skole, Kommunalsjef BFT, Fagenheten for oppvekst og utdanning |
| 5 | Trondheim | 8 | Ulike områder; Regnskap, byggtknisk, innkjøpstjenesten, personvern, eierskapsenheten, rådmannens fagstab, økonomitjenesten |
| 6 | Stavanger | 8 | Helse og velferd. Kvalitetssystem, bo- og aktivitetssenter, akutt-tjeneste, sykehjem, stab |
| 7 | Stavanger | 4 | Oppvekst og utdanning. Skolehelse, barnevern, barnehage, skole |
| 8 | Stavanger | 7 | Annet. HMS, prosjektutvikling, miljø og renovasjon, økonomi, eiendom, utbygging |
| 9 | Oslo | 10 | Etater, kommunale foretak, bydel |
| 10 | Oslo | 5 | Byrådsavdelinger |

Figur 10 Fordeling fokusgrupper

Dokumentanalyse

I dokumentanalysen ble det hentet inn dokumenter som ble analysert systematisk opp imot problemstillingene.

Dokumenter som beskriver og belyser kommunenes internkontroll og internkontrollsystem er innhentet, herunder rutiner, retningslinjer, risikovurderinger og rapportering. Kommunenes statistikk om avvik, varslinger etc. er ikke analysert, men fokuset har vært på prosesser for å håndtere at dette er på plass.

Først ble dokumentene gjennomgått for å vurdere eventuelle relevante utfordringer. Deretter ble dokumentene analysert og sammenholdt med observasjoner og funn opp med teori. Datagrunnlaget ble supplert med intervjudataene for å triangulere funnene samt identifisere ytterligere styringsutfordringer. Videre ble det foretatt en gjennomgang av tidligere gjennomført forskning og evalueringer innenfor fagfeltet, som ble knyttet til data som påpeker storbyenes styringsutfordringer og fordeler.

Metodiske begrensninger

Det finnes et stort utvalg av mulige kilder for prosjektet, og valg av kilder er basert på vurderinger og kildekritikk. En sentral kildekritisk vurdering i dette prosjektet er tilgjengelighet. Potensielt interessante kilder kan være personer som ikke har blitt intervjuet, eller dokumenter som prosjektet ikke har tilgang til. Dette kan føre til at bare visse aspekter ved problemstillingene kommer frem i undersøkelsen og/eller at datagrunnlaget blir skjevt. En annen viktig kildekritisk vurdering er troverdighet. Informasjonen (data) som kommer frem i prosjektet er ikke nødvendigvis korrekt eller representativt. Data bearbeides og systemiseres med tanke på analysen, og informasjonen kan ha blitt feiltolket. Samtidig kan dokumentene gi feilaktig informasjon mens respondentene i intervjuene kan bli påvirket av intervjuet. Dette er metodiske begrensninger som er hensyntatt i vurderingene i rapporten, men det er jobbet aktivt for å minimalisere risikoen for dette. Med hensyn til de tilgjengelige kildene er det underveis i forskningsprosjektet aktivt blitt diskutert hvilke dokument som trengs for å utføre prosjektet på en tilfredsstillende måte.

I undersøkelsen er det lagt vekt på å skape et godt samarbeid med kommunene i forskningsprosjektet. For å unngå misforståelser angående tolkingen av intervjuene og dokumentanalysen har beskrivelser av de enkelte kommunene blitt forelagt referansegruppen, bestående av representanter for kommunene som deltar i prosjektet.

Når det gjelder troverdigheten er det jobbet aktivt med kvalitetssikring i leveranseteamet, inklusiv innspill og kommentarer fra våre rådgivere³³.

³³ Flemming Ruud, professor ved Institutt for Regnskap, Revisjon og Foretaksøkonomi på Handelshøyskolen BI og Universitet St. Gallen, Sveits
Per Lægred, professor ved Institutt for administrasjon og organisasjonsvitenskap ved UiB.

Dagens internkontroll i storbykommunene

Med basis i litteraturgjennomgangen er det lagt vekt på hvordan kommunene har innordnet:

- Styrings- og kontrollmiljø – kommunenes tilrettelegging av formelle og uformelle styringsprosesser
- Prosess – kommunenes føringer for internkontrollprosessen
- Roller og ansvar – kommunenes beskrivelse av linjeforsvaret
- Oppfølging – kommunenes oppfølgingen av internkontrollen.

Beskrivelsen av dagens internkontroll i de enkelte storbykommunene er basert på gjennomgang av innhentet dokumentasjon samt intervjuer. Hensikten er å gi et overordnet bilde og innsikt i internkontrollen slik den er bygget opp og praktisert i kommunene.

Overordnet styringsform

Norske kommuner styres enten etter formannskapsmodellen eller etter en parlamentarisk styringsmodell.

Formannskapsmodellen er klart dominerende som styringsmodell for norske kommuner og Trondheim, Stavanger og Kristiansand er alle styrt etter denne modellen. I disse kommunene utpekes et formannskap av de valgte medlemmene i kommunestyret etter forholdstallmodellen. Kommunens øverste administrative leder er rådmannen.

Parlamentarisk styringsmodell for kommunene er et unntak fra kommeloens hovedmodell om formannskap og Oslo og Bergen er parlamentarisk styrt. Dette vil si at de styres av et byråd som er politisk valgt og som er avhengig av å ha tillit fra bystyrets flertall. Byrådet er kommunens øverste ledelse og leder kommunens administrasjon. Kommunen har derfor ingen rådmann.

En studie fra Universitet i Nordland viser at parlamentarismen først og fremst berører den interne styringen. Forholdet mellom den strategiske toppløsningen i administrasjonen og politikerne og mellom det utøvende organet og de valgte representantene blir sterkt påvirket³⁴. I de parlamentariske kommunene er det utfordringer knyttet til utforming av løsninger og systemer som skal gjelde hele kommunen, da det er begrenset hvor sterke føringer som kan legges på byrådene når det gjelder innføring og implementering av overordnede systemer og føringer. Hver enkelt byråd er ansvarlig for sin sektor og dermed også internkontrollen innenfor sin sektor. Dette medfører at det kan oppstå ulik innretning og praktisering av roller og ansvar, samt at det stilles krav til internkontrollen utover det som følger av sektorvise behov.

De fem storbykommunene som undersøkes i denne rapporten har valgt ulike overordnede styringsformer og dette kan ha implikasjoner for kommunens innretning av internkontrollen. Forskjellige overordnede styringsmodeller og organisering av kommunene gjør det vanskelig å sammenligne de fem kommunene direkte med hverandre selv de har samme ansvarsområder og tjenestespekter. Sammenlikning har heller ikke vært et mål i gjennomføringen av utredningen.

34 "Formannskap eller kommuneråd? Passer parlamentarisme i vår kommune?" Saxi, 2015, Universitetet Nordland

Bergen

Organisering av kommunen

Bergen kommune hadde per 2018 (2. kvartal) 280 203 innbyggere og det er forventes i 2030 om lag 296 000 innbyggere.

Kommunen hadde per januar 2018 14 906 årsverk, driftsinntektene var i 2017 på 21,5 milliarder kroner mens driftsutgiftene var 20,5 milliarder kroner³⁵.

Bergen kommune styres etter en parlamentarisk styringsmodell og det er flertallet i bystyret som avgjør hvem som skal ha byrådsmyndighet. Kommunen har i dag sju byrådsavdelinger; byrådsleders avdeling, sosial, bolig og inkludering, finans, innovasjon og eierskap, byutvikling, helse og omsorg, barnehage, skole og idrett, klima, kultur og næring.

Styrings- og kontrollmiljø

Bergen kommune etablerte i 2014 et rammeverk for internkontroll som trekker opp prinsipper i styringen mellom byrådsavdelingene og de underliggende enhetene, herunder at styringsdialogen mellom byrådsavdelinger og underliggende enheter skal være dokumenterbar. Videre beskriver rammeverket forutsetninger for et systematisk og helhetlig internkontrollarbeid, og innen styrings- og kontrollmiljøet beskrives det at byrådsavdelingene og deres underliggende enheter må legge vekt på:

- Etablering av en hensiktsmessig organisasjonsstruktur med forsvarlig rolledeling,
- Tydelige fullmakter og rapporteringslinjer ved tildeling av myndighet og ansvar,

- Ledelsens og ansattes kompetanse og holdninger til kvalitet, avvik, risiko, styring og kontroll,
- Integritet, etiske verdier og etisk refleksjon.

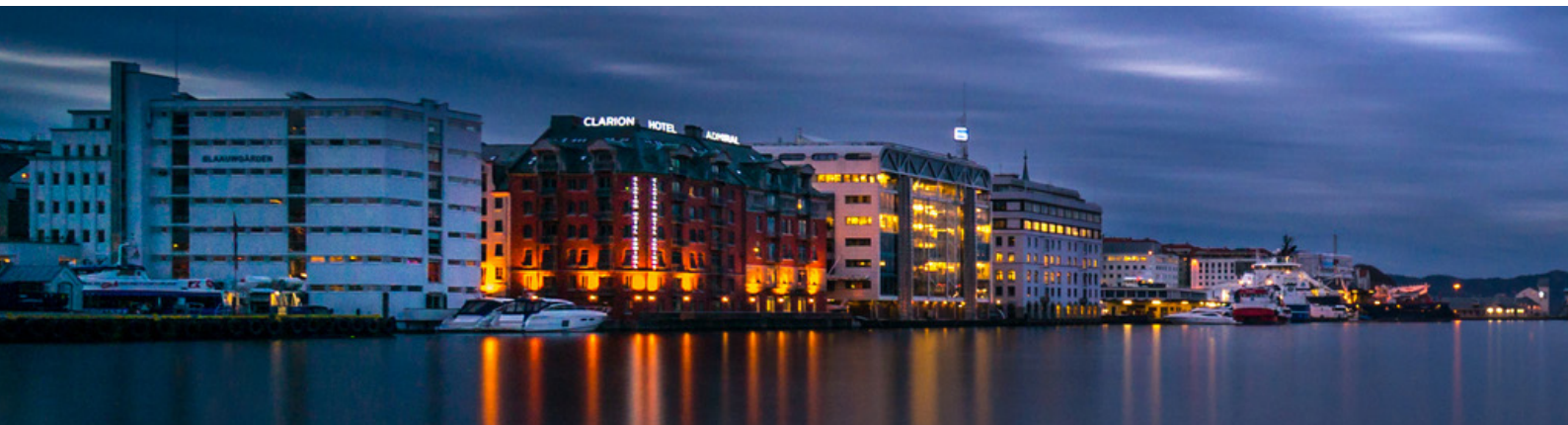
Fra 2014 har det vært jobbet systematisk for å gjøre rammeverket for internkontroll kjent i kommunen for å sikre at dette legges til grunn for det løpende arbeidet både i konsernfunksjoner (fellesfunksjoner), sentralt i byrådsavdelingene og ute i kommunens resultatenheter.

Kommunen har etablert nettverk for samhandling på tvers; nettverk for risikostyring (årlig), nettverk for etterkontroller (ikke veldig aktivt) og nettverk for konsernfunksjoner.

Roller og ansvar – kommunens beskrivelse av linjeforsvaret

I rammeverket fremkommer det at myndighet til, og medfølgende ansvar for å utøve internkontroll i kommunens virksomhet er delegert fra byrådet til fagbyrådene, og som hovedregel videredelegert til administrasjonen. Myndighet til og ansvar for å gjennomføre og følge opp nødvendige internkontrollaktiviteter følger av delegasjonslinjen. De til enhver tid gjeldende fullmaktsdokumenter og organisasjonsbeskrivelser redegjør nærmere for myndighets-, ansvars og oppgavefordelingen i internkontrollarbeidet.

35 Tallene er hentet fra Kostra



Mens ansvaret for egenkontroll av praksis ligger i linjen hos den enkelte bemyndigete leder, har Seksjon for internkontroll oppgaver som bidrar til å styrke forebyggende arbeid i kommunens virksomhet. I tillegg er seksjonen tillagt et særlig ansvar for etterkontroller på gjennomgående konsernansvarsområder (fellesfunksjoner).

I rammeverket for internkontroll er følgende ansvar beskrevet:

| Kommunaldirektør med aktuelt konsernansvar | Kommunaldirektøren i den enkelte byrådsavdeling | Resultatenhetsleder |
|---|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • myndighet til og ansvar for å utvikle og holde ved like felles, overordnede rutiner og systemer • myndighet til og ansvar for å etterse at felles, overordnede rutiner og systemer implementeres i hele kommunens virksomhet på en tilfredsstillende måte • myndighet til og ansvar for å gjennomføre etterkontroller på de aktuelle fagområdene i hele kommunens virksomhet, herunder stikkprøvekontroller basert på risikoanalyse | <ul style="list-style-type: none"> • myndighet til og ansvar for å utvikle og holde ved like fagsystemer og rutiner for sine fagområder og arbeidsprosesser • myndighet til og ansvar for å implementere instruksjer og faglige standarder som skal gjelde for underliggende enheter • myndighet til og ansvar for å påse at aktuelle systemer er etablert og benyttes i egen byrådsavdeling, at enhetene arbeider for å sikre personell/kompetanse og kapasitet, samt at tilstrekkelig dokumentasjon foreligger. Dette gjelder både for konsernomfattende og sektorspesifikke fagområder/prosesser og kan skje både som løpende egenkontroll og som etterkontroll. | <ul style="list-style-type: none"> • myndighet til og ansvar for at det foreligger et dokumenterbart internkontrollsystem basert på risikovurderinger, som oppfyller lovens krav • ansvar for å ta i bruk aktuelle konsernomfattende og fagspesifikke systemer og rutiner, tilpasset virksomhetens egenart og risikobilde • myndighet til og ansvar for å forestå løpende egenkontroll av enhetenes praksis, herunder å håndtere og korrigere avvik • myndighet til og ansvar for å gjennomføre etterkontroller i egen enhet • myndighet til og ansvar for å iverksette nødvendige tiltak innenfor eget ansvarsområde, innenfor tildelte rammer, gjeldende lover og regler, og i tråd med politiske vedtak |



Føringer for internkontrollprosessen

I rammeverket for internkontroll i Bergen kommune fremkommer det at kommunens arbeid med internkontroll består av både forebyggende arbeid gjennom tilrettelegging av systemer, utarbeiding av rutiner og hensiktsmessig arbeidsdeling, egenkontroll av praksis, samt etterkontroll av systemer og praksis.

Rammeverket legger føringer på etablering av internkontrollprosessene;

- Risikoanalyser. Det skal gjøres skriftlige risikoanalyser både sentralt i byrådsavdelingene og i de underliggende enhetene. Risikoanalyser sentralt i byrådsavdelingene vil danne grunnlag for prioritering av hvilke områder/enheter som skal følges opp fra byrådsavdelingsnivå. Corporater blir benyttet som risikostyringsverktøy og for målstyring. Det er også etablert et system for risikovurderinger, og kommunen har tilrettelagt for ulike verktøy som kan tas i bruk, f. eks. Excel ark tilrettelagt for risikoanalyser. Innen enkelte Byrådsavdelinger gjøres risikovurdering i det daglige og arkiveres i saks- og arkivsystemet.
- Internkontrollaktiviteter. Basert på risikovurderinger skal det settes i verk målrettede risikoreduserende tiltak der sannsynlighet for og konsekvens av svikt, feil eller mangler tilsier det. Byrådsavdelingene og deres underliggende enheter har myndighet til og ansvar for å sette i verk nødvendige, målrettede interkontrollaktiviteter på eget myndighets- og ansvarsområde. Tiltakene kan rette seg mot både systemer, arbeidsdeling og praksis. Tiltak skal settes i verk innenfor godkjente økonomiske rammer. Det fremkommer at rutiner og systemer er mer fragmentert og udokumentert på enhetene, enn i byrådsavdelinger sentralt.
- Avvik. Det er etablert noen overordnede føringer for avviksbehandling. I disse stilles det krav om at vesentlige avvik må registreres og følges opp med tiltak for å hindre at avviket skjer igjen, og at arbeidet må følges opp av ledere på alle nivåer. Videre er det krav om at leder må påse at det er etablert skriftlige rutiner som regulerer hvilke avvik som skal registreres, hvordan registreringen skal foretas og hvordan avviket skal rapporteres og følges opp. Leder må også sørge for oppfølging av etablerte risikoreduserende tiltak fungerer som planlagt. Avviksregistrering- og oppfølging kan gjøres på ulike

måter, og de virksomheter i Bergen kommune som har tatt i bruk kvalitetssystem som eksempelvis TQM og SIM, vil gjøre avviksregistrering og oppfølging i disse systemene. I forbindelse med den pågående innføringen av et felles kvalitetsstyringssystem (Bk-kvalitet) er det utarbeidet en veileder for innmelding av avvik og uønskede hendelser.

Oppfølging – kommunens innretning av oppfølgingen av internkontrollen

Seksjon for internkontroll har i 2018 utarbeidet en veileder for tilretteleggingen av kommunaldirektørens systematiske oppfølging og overvåking av internkontrollen i byrådsavdelingene. Områder for oppfølging baseres på vesentlighet og resultater av oppfølginger legges inn i styringsverktøyet Corporater.

Seksjon for internkontroll har oppgaver som skal bidra til å styrke forebyggende arbeid i kommunens virksomhet, oppgaver som i det vesentlige ikke er forenlig med å være organisert som en internrevisjonsavdeling. Seksjonen er videre tillagt et særlig ansvar for etterkontroller på gjennomgående konsernansvarsområder. Det er lagt opp til en modell som legger til rette for å styrke 1. og 2. linjen gjennom samarbeid om utvikling av metodikk, med oppmerksomhet på det forebyggende arbeidet og læring på tvers av fagmiljøer.

Tilsyn gjennomføres innen ulike områder og innen barnehageområdet har man et eget system for selvevaluering av etterlevelse. Her har man videre hvert år et tematilsyn, risikovurdert tilsyn, tilsyn av 40 barnehager i tillegg til inspeksjonstilsyn.

Styrker, utfordringer og forslag til forbedringer

Bergen kommune har en tillitsbasert styring som mange mener fungerer godt. Det er etablert et rammeverk for virksomhetsstyring, med et mål for hvor man skal, og laget prioritering for hva man skal gjøre. Videre er rammeverket for virksomhetsstyring konkretisert, og internkontroll er operasjonalisert fra sentral enhet med flere støtteverktøy. I flere av sektorene er det fokus på kvalitetssystemer og kontinuerlig forbedring.

Kommunen har etablert nettverk som flere respondenter holder frem som viktige for effektiv erfaringsoverføring; nettverk for risikostyring (årlig), nettverk for etterkontroller (ikke veldig aktivt) og nettverk for konsernfunksjoner (viktig). I fokusgruppen fremkommer det at årsoppdraget som gis til de ulike enhetene i varierende grad følges opp. Det fremkommer gjennom intervjuer at det defineres egne mål, men at disse etterspørres i mindre grad oppover hvilket kan medføre at det er vanskelig å kreve leders fokus. For enkelte oppleves det vanskelig å komme på ledermøtets agenda og ofte settes urealistiske frister uten at det tas hensyn til at omfattende endringer tar tid. Avvikshåndtering oppleves som mangefult da avvik og anbefalinger fra interne rapporter ikke lukkes. Årsaken til dette er bl.a. kultur, ressurser og prioritering.

Oppsummert kan kommunen bli bedre på å tilpasse styringen og kontrollen til den enkelte avdeling. Videre fremkommer det at tverrfaglighet og systemtenkning er viktig. Verktøy og hjelpemidler som kan støtte (digitalisering) internkontrollen er ønskelig uten at dette skal gjøres for komplisert.





Kristiansand

Organisering av kommunen

Kristiansand kommune hadde 91 440 innbyggere per 31.12.2017 og forventes i 2030 å ha om lag 103 000 innbyggere. Kristiansand kommune skal fra 01.01.2020 slås sammen med nabokommune Søgne og Songdalen, hvilket vil gi en økning i innbyggertall.

Kommunen hadde i 2017 totalt 7267 ansatte fordelt på 5585 årsverk. Kommunens driftsinntekter var på 7,4 milliarder kroner og driftsutgiftene på 7,2 milliarder kroner³⁶. Kommunen hadde et positivt driftsresultat og nådde alle målsettingene for overordnet økonomistyring i 2017.

Kristiansand kommune styres etter en formannskapsmodell, og kommunens administrasjon ledes av en rådmann. Øverste nivå i kommunen består foruten rådmannen av seks direktører som er direktør for hver sin sektor; oppvekst, helse- og sosial, kultur, teknisk, organisasjon og økonomi. Rådmannen har ingen sentralisert stab.

I kommuneplanens handlingsprogram fremgår satsningsområder og periodemål som tildeles de ulike sektorene. Periodemålene operasjonaliseres deretter ytterligere sektorvis – og alle sektorene er inkludert i arbeidet. I årsrapporten rapporterer kommunen på arbeidet med handlingsprogrammet opp mot budsjett samt periodemål og operasjonaliserte mål. Det rapporteres både på kvantitative indikatorer og i kvalitativ rapportering.

Styrings- og kontrollmiljø

Kristiansand kommune har utarbeidet en arbeidsgiverpolitisk plattform som gir sentrale føringer for kommunen når det gjelder arbeidsgiverpolitikk. Kommunen utøver verdibasert ledelse, og det er lederens oppgave å tydeliggjøre og operasjonalisere verdiene. Ledere skal ha tillit til de ansatte i deres utførelse av arbeidet, og det legges til grunn at medarbeidere som får tillit vil utføre oppgaver tilfredsstillende og jobbe mot felles mål og etterleve lover, retningslinjer etc. Den arbeidsgiverpolitiske plattformen skal underbygge kommunens mål om å drive en god og tilstrekkelig tjenesteproduksjon til kommunens innbyggere, og anerkjenner at den viktigste produksjonsfaktoren i kommunen er de ansatte.

³⁶ Tallene er hentet fra Kostra. I kommunens eget driftsregnskap er driftsinntektene og driftsutgiftene oppgitt til 7 mrd.

De enkelte sektorene har stått fritt til å utforme internkontroll innen sitt ansvarsområde som har medført ulik organisering og innretning av internkontrollen, men samtidig har medført en internkontroll tilpasset den enkelte sektor.

Det oppgis at utvikling av internkontrollen er et viktig område for kommunens ledelse fremover og ikke minst inn i ny kommunestruktur. Den forestående kommunesammenslåing har medført at en del tiltak for å videreutvikle internkontrollen ikke har blitt prioritert, da en rekke prosesser og aktiviteter trolig vil ha en begrenset holdbarhet. Det er foreløpig ikke utarbeidet et rammeverk eller prinsippdokument vedrørende internkontrollen i nye Kristiansand kommune.

Intervjuer og fokusgrupper har avdekket stor variasjon forståelsen av begrepet internkontroll. Det er også avdekket stor variasjon i forståelse for internkontroll, fordeling av roller og ansvar samt hvordan internkontrollen utøves og eventuelt er integrert i styringen av de ulike sektorene. Det oppleves at det er manglende sentrale føringer innenfor og at systematikken rundt internkontrollen på overordnet nivå ikke er tilpasset storbykommunens behov og størrelse, til tross for en opplevelse av at kommunen fungerer. De enkelte sektorene opplever allikevel at internkontrollen fungerer på sitt område.

Roller og ansvar – kommunens beskrivelse av linjeforsvaret

Roller og ansvar, krav, mål, forventninger og myndighet er definert gjennom politiske styringsdokumenter, delegasjonsreglementet og årskontrakter. Kommunen praktiserer full delegasjon som fremgår av et delegasjonsreglement³⁷. Det er delegasjonsreglementet og årskontrakter på ledernivå som kommuniserer krav og forventninger fra rådmannen til direktøren for den enkelte sektor, og som indirekte beskriver roller og ansvar for tilfredsstillende internkontroll.

Delegasjon gir "direktørene myndighet til å treffe vedtak i enkeltsaker og saker av ikke prinsipiell betydning, dersom ikke annet fremgår av lov, bestemmelse gitt i medhold av lov, politisk delegasjonsvedtak eller vedtak av rådmannen. Delegasjonen er begrenset til å treffe vedtak i saker innen det ansvarsområdet som er lagt til vedkommende stilling." Alt ansvar for internkontroll er delegert fra rådmann til direktørene for de ulike sektorene. Direktørene har mulighet til full delegasjon

til neste ledernivå (begrenset av lov og vedtak) innenfor sitt ansvarsområde.

Den viktigste delen av rådmannens styring med de ulike sektorene ligger i årskontraktene som etableres mellom rådmannen og direktørene. Årskontraktene gjelder for ett budsjettår og regulerer de forventningene rådmannen har til direktøren angående oppgaver, tiltak, tjenester og resultater for sektoren og følges opp i årsresultatsamtale. I tillegg fremgår særlige fokusområder for den angjeldende sektoren, samt rådmannens forpliktelser overfor direktøren. I de fleste årskontraktene er det etablert tydelige krav til dialog/kommunikasjon og rapportering, herunder også et krav om eskalering av viktig informasjon. Det fremgår at direktørene skal orientere rådmannen om forhold ved virksomheten som kan skape media/politisk oppmerksomhet. I årskontraktene er det også et eget punkt om rapportering og skal være løpende dialog med rådmannen gjennom året i forhold til sektorens særlige fokusområder, med endelig rapportering i årsresultatsamtalen.

Det utarbeides årskontrakter mellom direktørene og underlagte virksomhetsledere som regulerer forventninger og krav direktøren har til virksomhetsleder angående oppgaver, tjenester og resultater samt direktørens forpliktelser overfor virksomhetsleder. Kontrakten spesifiserer at virksomhetsleder har ansvaret for drift, fagutvikling og implementering av planer samt resultater og måloppnåelse innenfor eget område. Utover dette varierer innholdet i årskontraktene, men eksempler viser at det i kontraktene gjerne er etablert tydelige krav til dialog/kommunikasjon og rapportering, herunder også et krav om eskalering av viktig informasjon. Årskontraktene følges opp gjennom året og gjennom en årsresultatsamtale.

En årskontrakt fra helse og sosial stiller eksempelvis opp forventninger at virksomhetsleder holder seg løpende oppdatert faglig og på nasjonale endringer, samt tar initiativ til tjenesteutvikling og kontinuerlig forbedring. Virksomhetsleder skal holde direktøren løpende informert om vesentlige hendelser og avvik innen fag/kvalitet, økonomi/drift og personal, har ansvaret for at virksomheten følger kommunens felles regler og rutiner og at kvalitets- og avvikssystemet i sektoren/kommunen anvendes. Som en del av

37 Sist revidert i 2016

direktørens forpliktelser fremkommer det at direktøren skal legge til rette for en planmessig styringsdialog gjennom året i tråd med sektorens årshjul.

Føringer for internkontrollprosessen

Utover årskontrakter med direktørene er det utarbeidet enkelte rutiner som gjelder hele kommunen, deriblant rutine for økonomiske misligheter og straffbare forhold begått av ansatte. Det er imidlertid svært begrenset med sentrale føringer hva gjelder utforming av internkontroll og heller ikke systemer for bruk av risikoanalyser med unntak av HMS.

I 2017 anskaffet kommunen et felles kvalitetssystem, EQS. Kvalitetssystemet ble tatt i bruk våren 2018 og gjelder for samtlige sektorer. Foreløpig er kun modulen for melding av avvik og uønskede hendelser tatt i bruk, men kommunen planlegger å ta i bruk flere av de andre modulene i EQS etter hvert. Erfaringene med EQS varierer fra sektor til sektor, der de som tidligere har hatt systemer som har fungert godt, ifølge representanter fra sektorene selv, er mindre fornøyd med det nye systemet selv om de ser positivt på mer sentraliserte føringer. Dokumenthåndteringsmodulen i EQS er enda ikke tatt i bruk, men dette etterlyses ute i sektorene. Dokumentstyringen er i dag svært ulik fra sektor til sektor, og det eksisterer både parallelle prosedyrer og rutiner, dokumenter uten klare eiere, lokal variasjoner og lagringen av de ulike dokumentene er spredt på en rekke steder, herunder sharepoint, intranett, lokale servere, permer med videre. Videre implementering av EQS er ikke fastsatt, og avhenger av avklaringer i Nye Kristiansand kommune³⁸.

Oppfølging – kommunens innretning av oppfølgingen av internkontrollen

Kristiansand kommune har tatt i bruk et digitalt styringsverktøy (Corporater) og er integrert med ulike systemer og presenterer kritiske prestasjonsindikatorer (KPIer) knyttet til økonomi, organisasjon og kvalitet. KPIene er utledet fra kommunens handlingsprogram og sektorene involveres i valg og utforming av indikatorene. Ledere rapporterer månedlig via systemet, hvor de oppgir økonomisk prognose og kommenterer sentrale KPIer som eks. sykefravær og kvalitetsavvik. Den månedlige rapporteringen presenteres i løsningen og blir fulgt opp i sektorenes ledermøter som avholdes jevnlig.

Rådmannen har møte med direktørene annen hver uke som først og fremst er et forum for diskusjon og ikke for rapportering. I intervjuer opplyses det at delegasjonen fungerer i praksis slik at daglig drift er direktørenes ansvar, sektorene følges opp på økonomi gjennom økonomidirektøren, mens rådmannen følger opp med direktørene ved tertialrapporteringer og ved årsrapportering. Videre gjør kravene til eskalering i årskontraktene at rådmannen er orientert ved vesentlig avvik dersom det anses å være behov for det. Basert på intervjuene oppleves videre delegasjon fra direktører til enhetsledere, samt roller og ansvar på overordnet nivå som tydelig.

Styrker, utfordringer og forslag til forbedringer

Oppfølgingen av internkontrollen varierer mellom sektorene og innenfor den enkelte sektor. I de ulike sektorene er det i begrenset grad definerte rådgivere som har internkontroll som sitt hovedansvarsområde, men flere har dette som en del av sine arbeidsoppgaver. Enkelte sektorer har ansatt kvalitetsrådgivere i direktørens stab, noe som skal bidra til forbedringer innen internkontrollen, og da særlig knyttet til kvalitet og HMS. Noen steder er det etablert egne rutiner og fora for oppfølging av avviksmeldinger og kvalitet, eksempelvis kvalitetsutvalg samt ledelsens gjennomgang i helse- og sosialsektoren. I helse- og sosialsektoren gjøres også årlig evalueringer av innretningen på internkontrollen. Andre steder er oppfølgingen mindre tydelig, og det er blant annet større usikkerhet knyttet til hvordan avvik følges opp. Kommunerevisjonen har gjennomgått kommunens internkontroll på enkelte områder, særlig økonomi, noe som har medført konkrete forbedringer.

38 Nye Kristiansand vil bestå av kommunene Kristiansand, Songdalen og Søgne og vil være i drift fra 1.1.2020.

Organisering av kommunen

Oslo kommune er Norges største kommune og hadde i 2018 (2. kvartal) 676 462 innbyggere. I 2030 antas kommunen å ha om lag 759 000 innbyggere.

Kommunen hadde 50 881 ansatte i 2017 fordelt på 39 130 årsverk. Kommunens driftsinntekter i 2017 var på 59,7 milliarder kroner og driftsutgiftene på 57 milliarder kroner³⁹.

Oslo kommune styres etter en parlamentarisk styringsmodell og kommunen har både kommunale og fylkeskommunale funksjoner. Kommunen har åtte Byrådsavdelinger; Byrådets kontor, finans, næring og eierskap, byutvikling, miljø og samferdsel, kultur, idrett og frivillighet, oppvekst og kunnskap, eldre, helse og arbeid. I tillegg finnes 15 bydelsadministrasjoner, 5 foretak og 25 etater.

Styrings- og kontrollmiljø

I rammeverket for internkontroll (instruks) beskrives det at byrådsavdelinger og virksomheter må legge vekt på ledelsen og ansattes kompetanse og holdninger til risiko, styring og kontroll. Videre at virksomhetene må legge særlig vekt på etablering av en hensiktsmessig organisasjonsstruktur, forsvarlig rolledeling, tydelige fullmakter og rapporteringslinjer ved tildeling av ansvar og myndighet.

Oslo kommune ønsker at tillit skal være et bærende prinsipp i styring og ledelse i kommunen. I arbeidet med å utvikle en tillitsbasert kultur er det trukket opp et hovedprinsipp om at arbeidet skal skje i den enkelte sektor og virksomhet og være tilpasset deres egenart. Særlig vekt skal det legges på hvordan styringsdialogen gjennomføres, på gode beslutningsgrunnlag og på samarbeid på tvers. Det har vært et fokus på å redusere antall mål i tildelingsbrevet.

Oslo kommune har et pågående initiativ innen lederutvikling hvor styring og kontroll er tema i styringsdialogen. Her er det blant annet fokus på dilemmaer i styringsdialogen og erfaringsutveksling på tvers. Det har vært arrangert flere samlinger med over 200 deltagere fra ulike lederstillinger i kommunen. Oslo kommune har hatt et høyt fokus på tillitsbasert ledelse og for å finne den rette balansen mellom styring og ledelse, kontroll og oppfølging.

Føringer for internkontrollprosessen

Oslo kommune besluttet Instruks for virksomhetsstyring i 2015, hvor det er satt krav om at risikostyring og internkontroll skal være integrert i virksomhetsstyringen ved at:

- Byrådsavdelingene og virksomhetene skal gjennomføre risikovurderinger av mål og arbeidsprosesser, og ha et bevisst forhold til hvilket risikonivå som kan og bør aksepteres.
- Risikovurderinger skal dokumenteres og følges opp i styringsdialogen mellom nivåer og internt i virksomhetene og det skal løpende vurderes behov for risikoreducerende tiltak og kontrollaktiviteter.
- System for internkontroll skal etableres, dokumenteres og følges opp i tråd med rammeverk for internkontroll i Oslo kommune, tilpasset virksomhetens risikonivå og egenart.

Internkontroll skal være en integrert del av daglig drift og være et linjeansvar, både i planlegging, gjennomføring og oppfølging. I kommunens overordnede rammeverk for internkontroll stilles det krav til at byrådsavdelingene bør gjennomføre risikovurderinger på utvalgte områder knyttet opp mot bystyrets årlige budsjettvedtak, som igjen kan danne grunnlag for videre styringsdialog mellom byrådsavdeling og underlagt virksomhet. Den enkelte virksomhet bør, i tillegg til mål og arbeidsprosesser, gjennomføre risikovurderinger på vesentlige områder ved virksomhetens årlige plan- og budsjettprosess, i tillegg til risikovurderinger ved utvikling eller endringer i nøkkelprosesser på utvalgte områder som f. eks. anskaffelser og IKT. Kommunens rammeverk for internkontroll er under revidering.

Det stilles også krav om risikovurderinger knyttet til prosjekter hvor behovet for styring og kontroll må tilpasses prosjektets omfang, kompleksitet og varighet. Dette gjelder både gjennomføring av investeringsprosjekter, og i øvrige prosjekter hvor det kan foreligge vesentlig risiko for økonomiske tap eller tap av Oslo kommunes omdømme. Det har vært diskusjoner om hvordan risikovurderinger kan benyttes i styringsdialogen mellom byrådsavdelingene og underliggende virksomheter, og dette gjøres ulikt fra avdeling til avdeling.

39 Tallene er hentet fra Kostra

Det er etablert styrende dokumenter innen informasjonssikkerhet og utarbeidelse av veiledere som implementeres i virksomhetene og brukes i opplæring. Videre er disse elementene en del av kommunens ledelsesutvikling og opplæringsprogrammer for å få en helhetlig tilnærming.

Roller og ansvar – kommunens beskrivelse av linjeforsvaret

Byrådet er øverste ledelse for kommunens samlede administrasjon, og er i enkeltstående vedtak og ulike reglementer delegert myndighet fra Bystyret.

Byrådet har det administrative ansvar for at det er etablert tilfredsstillende interne kontrollsystemer i virksomhetene. Byrådslederens kontor har et overordnet ansvar for virksomhetsstyring, herunder ledelse og kompetanseutvikling på strategisk nivå, samt overordnet ansvar for beredskap i kommunen.

Virksomhetsleder har administrativt, faglig og økonomisk ansvar og myndighet for egen virksomhet innenfor de fullmakter som er gitt av overordnet politisk/administrativt organ. Det nærmere innholdet i myndigheten begrenses av budsjettvedtak, mål, fullmakter og delegasjonsvedtak.

Virksomhetens leder har det direkte ansvar for å etablere og gjennomføre tilstrekkelige og hensiktsmessig internkontroll i sin virksomhet. Virksomhetsleder har plikt til å innrapportere hvordan tilsynsansvaret og delegert myndighet blir utøvet i virksomheten etter instruks utarbeidet av Byrådet.

Utvikling- og kompetanseetaten (UKE) er organisert under Byrådsavdelingen for Finans og yter service og tjenester til kommunens virksomheter. UKE ivaretar konsernovergripende forvaltnings-, drift og utviklingsoppgaver, herunder offentlige anskaffelser, samkjøpsavtaler og IKT. UKE fungerer på utvalgte områder som en 2. linjefunksjon og etablerer rutiner og opplæring innen f. eks. anskaffelser.

I rammeverket for internkontroll er det trukket opp virkemidler den enkelte virksomhet bør ha på plass, herunder;

- Etablert en hensiktsmessig organisasjonsstruktur og en forsvarlig rolledeling
- Tydelige fullmakter og rapporteringslinjer ved tildeling av ansvar og myndighet
- Risikovurderinger på vesentlige områder ved virksomhetens årlige plan- og budsjettprosess
- Risikovurderinger ved utvikling eller endringer i nøkkelprosesser på utvalgte områder
- Kostnader ved tiltak og kontrollaktiviteter vurderes opp mot den nytte og de fordeler som kan oppnås

De enkelte virksomheter har organisert oppfølging av internkontroll noe ulikt, de fleste har en 2. linjefunksjon som eksempelvis kan være controller i økonomifunksjonen, stab og/eller en kvalitetsavdeling. Noen få virksomheter har etablert internrevisjon; enten i egen regi eller eksterne via avtale.

Kommunens internrevisjon er funksjonelt lagt til Byrådslederens kontor og bistår Byrådet og byrådsavdelingene med revisjon og kontroll av kommunens systemer for virksomhetsstyring, risikostyring og internkontroll. Internrevisjonen arbeider også med korrupsjonsforebyggende tiltak og er sekretariat for den sentrale varslingsordningen.

Oppfølging – kommunens innretning av oppfølgingen av internkontrollen

Det er stilt krav til at det etableres systemer og rutiner som skal sikre at det interne kontrollsystemet fungerer på en effektiv måte over tid. Dette oppnås gjennom en kombinasjon av løpende oppfølging og frittstående evalueringer. Oslo kommunes virksomheter kan gjøre oppfølging av internkontroll gjennom:

- Løpende oppfølging som inngår i den daglige ledelsen, og som en integrert del av de handlinger de ansatte gjør når de utfører sine oppgaver
- Frittstående evalueringer eller en kombinasjon av disse. Omfanget og hyppigheten av de frittstående evalueringene er primært avhengig av risikovurderinger
- Nødvendige korrigerende tiltak iverksettes så snart som mulig ved avdekking av svakheter og mangler.

Byrådsavdelingene bør ut fra en risikovurdering, periodisk vurdere å følge opp intern kontrollsystemene gjennom evaluering og vurdering ute i virksomhetene.

Byrådsavdelingene har på vegne av Byrådet ansvar for å føre tilsyn og kontroll med sine virksomheter. Dette gjennomføres noe ulikt, og f. eks. Byrådsavdelingen for byutvikling gjennomfører et årlig tilsyn innen et utvalgt tema i tillegg til ordinær virksomhetsoppfølging. Byrådsavdelingene utøver virksomhetsoppfølging etter fastsatt plan som er beskrevet i den enkelte virksomhets tildelingsbrev. Styring og oppfølging utover fastsatt plan blir tilpasset den enkelte sektors egenart og ansvarsområder.

Flere virksomheter har etablert egne systemer, bl.a. for sektoren til byrådsavdeling for eldre, helse og arbeid som omhandler Helseetaten, Velferdsetaten, Sykehjemsetaten og 15 bydeler. Det er etablert felles systemer innen enkelte felles fagområder/støtteprosesser som for eksempel HR portalen.

Styrker, utfordringer og forslag til forbedringer

Oslo kommune har som beskrevet fokusert på tillitsbasert styring og ledelse, og som en følge av dette er tildelingsbrevene til virksomhetene forbedret med blant annet redusert antall mål.

Roller og ansvar innen tverrgående prosesser som f. eks. anskaffelser og informasjonssikkerhet er etablert, med veiledere og opplæringsmateriale. Disse elementene inngår også i ledelsesutviklingen og i opplæringsprogrammer i kommunen. Det er høy fokus på digitalisering hvor eget prosjekt på tvers av virksomheter og byrådsavdelingene er iverksatt.

I spørreundersøkelsen kommenteres det at Oslo kommune kan bli enda bedre på å standardisere og benytte digitale løsninger som støtte for internkontrollen.

Gjennom intervjuer og fokusgrupper fremkommer det at flere ønsker å få til et bedre samarbeid på tvers. Det blir sett på som viktig å ha felles arenaer. Endringer i hvordan det jobbes med internkontroll tar tid, men flere opplever forbedringer som en effekt av erfaringsdeling.





Stavanger

Organisering av kommunen

Stavanger kommune hadde 133 410 innbyggere i 2. kvartal 2018 og i 2030 er kommunen antatt å ha om lag 143 189 innbyggere, inkludert prognoser for Finnøy og Rennesøy.

Kommunen har i overkant av 9 000 ansatte. Kommunens driftsinntekter var i 2017 på 10,7 milliarder kroner og driftsutgiftene på 10,5 milliarder kroner. Tallene er hentet fra Kostra.

Stavanger kommune styres etter formannskapsmodellen og kommunens administrasjon ledes av rådmannen. Øverste nivå i kommunen består i tillegg til rådmannen av fem direktører som er ansvarlig for hvert sitt tjenesteområde; oppvekst og utdanning, helse og velferd, by- og samfunnsplanlegging, bymiljø og utbygging og innbygger- og samfunnskontakt. I tillegg er det to direktører for områdene strategi og styring, og støtte og utvikling. Prosessen med å slå sammen Stavanger, Rennesøy og Finnøy til en ny kommune fra og med 1. januar 2020 pågår.

Styrings- og kontrollmiljø

Stavanger kommune har hatt etiske retningslinjer på plass lenge, og det fremkommer i intervjuer at det oppleves at disse er godt innarbeidet og kommunisert og de blir tatt opp på bl.a. lederskolen og andre kurs. Retningslinjene gir et godt definert handlingsrom for medarbeidere, og setter dem i stand til å ta begrunnede beslutninger. Det er et forsterket fokus på etikk og varsling pga. enkelte hendelser tidligere i Stavanger kommune. Etikk er et obligatorisk tema i medarbeidersamtalen, og som gjennomgås i ledersamtalen. Det er nulltoleranse for mislighold og korrupsjon, og man har jobbet mye med varslingskultur, varslingsystemer og et avvikshåndteringssystem.

Et felles rammeverk for internkontroll som del av den helhetlige virksomhetsstyringen i Stavanger kommune er under utarbeidelse. I stabsområdet strategi og styring er avdelingen kvalitet og styringssystemer etablert høsten 2018. Videreutvikling av kommunens rammeverk for internkontroll og den helhetlige virksomhetsstyringen inngår i denne avdelingens oppgaver. Avdelingen er del av en nylig omorganisering av Stavanger kommune og var under utforming den tiden prosjektet pågikk. Stavanger kommune har valgt COSO-rammeverket som det metodiske utgangspunktet for arbeidet med internkontroll.

Stavanger kommune har en felles styringsmodell. Modellen har til hensikt å tydeliggjøre kommunens administrative organisering og å systematisere og forenkle kommunens styringssystem. Begrepet styringsmodell er definert som "en felles inngangsport til viktig informasjon om hvordan kommunen skal styres og er organisert, herunder:

- Kommunens felles verdigrunnlag
- Overordnede mål og strategier for tjenesteleveranser og oppgaveløsning
- Internkontroll ved å gi grunnlag for oversikt og oppfølging"

Føringer for internkontrollprosessen

I 2015 ble det gjennomført forvaltningsrevisjon av internkontrollen med formål å se nærmere på om kommunens systemer og rutiner for internkontroll var godt nok kjent og ble etterfulgt av ytre enheter. Dette arbeidet er fulgt opp, og i 2017 ble prosjektet «Sektorovergripende internkontroll» gjennomført. Prosjektet hadde i oppdrag å:

- Skape felles forståelse for hva "sektorovergripende" internkontroll er i Stavanger kommune.
- Videreutvikle system for "sektorovergripende" internkontroll integrert i styringsmodellen.

Prosjektrapporten vurderer internkontrollen i Stavanger kommune og foreslår tiltak for å dekke gap mellom identifiserte svakheter og prinsippene for effektiv internkontroll, basert på COSO-rammeverket. Stavanger kommune jobber med å tilrettelegge for implementering av oppfølgingspunkter fra prosjektrapporten.

Prosjektet har utarbeidet et regelverk for internkontroll i Stavanger kommune. Hensikten med dette regelverket er å skape en felles forståelse for hva «sektorovergripende» internkontroll er og hvordan internkontroll skal utøves i kommunen. Internkontroll må være risikobasert, formalisert og en del av ordinær ledelse og virksomhetsstyring. Regelverket utgjør rammene for Stavanger kommunes "sektorovergripende internkontroll" og består av de fem COSO komponentene kontrollmiljø, risikovurdering, kontrollaktiviteter, informasjon og kommunikasjon og oppfølgingsaktiviteter. Under følger et utdrag av hva som defineres inn i de ulike komponentene.

Kontrollmiljøet består av retningslinjer, prosesser og strukturer som danner grunnlag for å ivareta internkontroll i hele organisasjonen. Tydelige mål, klar ansvarsfordeling og ledelsens oppmerksomhet på god internkontroll, samt ansattes holdning til kontroll og styring er også en del av kontrollmiljøet. Styringsmodellen beskriver hvordan internkontroll inngår i styringen av Stavanger kommune.

Risikovurdering: Under følger noen av kravene regelverket for internkontroll i Stavanger kommune stiller til leders risikovurderinger:

- a) Leder er ansvarlig for at det gjennomføres risikovurdering av vesentlige forhold som kan påvirke måloppnåelsen knyttet til drift, rapportering og etterlevelse innen sitt ansvars- og virkeområde.
- b) Leder skal kontinuerlig vurdere risikofaktorer av vesentlig betydning for virksomheten innen sitt ansvars- og virkeområde.
- c) Leder skal evaluere internkontrollen minst én gang per år. I evalueringen skal leder vurdere om internkontrollaktivitetene fungerer effektivt, og om de er hensiktsmessige for å håndtere risikoen. Leder skal også vurdere oppfølging av eventuelle avvik som er registrert slik at organisasjonen lærer av avvikene.

Kontrollaktiviteter: Ledere i Stavanger kommune skal utarbeide og dokumentere tiltakene som er nødvendige for å redusere risiko til et akseptabelt nivå. Tiltakene skal dokumenteres sammen med risikovurderingen og skal inneholde:

- Hvilke tiltak som er implementert.
- Hvilke risikoer kontrolltiltakene skal redusere.
- Hvordan kontrolltiltakene gjennomføres, herunder ansvarsfordeling, frekvens, rapportering, kvalitetskontroll og henvisning til rutinebeskrivelser.

Leder er også ansvarlig for at retningslinjer og kontrollrutiner innenfor sitt ansvars- og virkeområde er oppdatert og tilstrekkelig dokumentert. Prosedyrene skal dokumenteres i Stavanger kommunes system for prosessbeskrivelser, når dette er implementert.

Roller og ansvar – kommunens beskrivelse av linjeforsvaret

Regelverket for internkontroll som skal implementeres i Stavanger kommune definerer at internkontrollen gjelder all virksomhet som ikke er en del av de folkevalgte roller og oppgaver.

Helhetlig ledelse er et gjennomgående ledelsesprinsipp i Stavanger kommune som innebærer blant annet ansvar og myndighet for fag (tjenestekvalitet), personal, økonomi, HMS og kommunikasjon. Det innebærer også et medansvar for helheten i organisasjonen og for at tjenesteleveransene som skjer innenfor eget ansvarsområde er tilpasset helheten.

Fordeling av ansvar og oppgaver er presisert i den administrative styringsmodellen til Stavanger kommune. I styringsmodellen beskrives ledelse, ledelsesprinsipper og vilkår og krav til ledere i Stavanger kommune. Godt lederskap defineres som kjernen i modellen. Den enkelte leder har, innenfor de mål og rammer som er gitt, et samlet ansvar for sitt område.

Det arbeides for tiden med nye ledelsesprinsipper for kommunen. I november 2018 var nye ledelsesprinsipper for Stavanger kommune utarbeidet. Stavangers nye ledelsesprinsipper oppsummeres slik: Vi skaper fremtiden sammen gjennom helhetlig og tillitsskapende ledelse.

Oppfølging – kommunens innretning av oppfølgingen av internkontrollen

Ledelsen må vurdere om internkontrollen gir tilfredsstillende håndtering av risiko og om den er effektiv. Siden risiko endrer seg over tid, er det nødvendig å vurdere om utformingen av internkontrollen må endres når risikoen forandres. Ledere i Stavanger kommune skal rapportere på internkontroll i samsvar med årshjulet for plan- og strategiprosesser. I tillegg skal evaluering av internkontroll være fast tema på alle ledermøter minst en gang i året. Etter regelverket for internkontroll, ligger det krav til informasjon og oppfølging:

Informasjon og kommunikasjon: Informasjon og kommunikasjon består av ledelsens signaler til organisasjonen om at internkontroll må tas på alvor, samt organisasjonens evne til å generere, innhente og fordele informasjon som er relevant for at de resterende komponentene i COSO-rammeverket skal fungere. Leder er ansvarlig for å kommunisere formålet med internkontroll til sine ansatte og i tillegg skal lederen

informere om hvorfor avvik skal registreres og hvordan avvik kan følges opp.

Oppfølgingsaktiviteter: Ledelsen må vurdere om internkontrollen gir tilfredsstillende håndtering av risiko og om den er effektiv. Siden risikobildet endrer seg over tid, er det nødvendig å vurdere om utformingen av internkontrollen må endres når risikoen forandres. Ledere i Stavanger kommune skal rapportere på internkontroll i samsvar med årshjulet for plan- og strategiprosesser. I tillegg skal evaluering av internkontroll være fast tema på alle ledermøter minst en gang i året.

Styrker, utfordringer og forslag til forbedringer

Fra datainnsamlingen fremkommer at det er høyt fokus på kompetanseutvikling innen internkontroll, og dette kommer til å være et sentralt tema på ledersamlinger fremover. Tema vil være hva betyr internkontroll for den enkeltes lederskap, og det uttrykkes at dette «må sitte i ryggmargen». Det er etablert holdning om at rutiner og regelverk må være på plass, og at kultur og holdningsarbeid må henge sammen med dette.

I intervjuer fremkommer det at flere ønsker mer systematikk gjennom rapportering til rådmannens ledergruppe. Enkelte savner et verktøy for å konsolidere informasjon fra flere kilder og plattformer, og ønsker seg et sanntidsbilde av hvordan situasjonen er ute i virksomhetene. Videre er det enkelte som ønsker mulighet for en mer systematisk oppfølging av om lover og regler etterleves. Det er flere som nevner at det kan være mye å hente på å samkjøre og få informasjon oppover i systemet – dette er vanskelig i dag grunnet manglende verktøy. Det er forventet at en helhetlig implementering av anskaffede digitale løsninger for både virksomhetsstyring og avvik og forbedring vil føre til forbedringer når det gjelder de forannevnte behovene.

Trondheim

Organisering av kommunen

Trondheim kommune er Norges tredje største kommune og hadde i 2018 (2. kvartal) 194 051 innbyggere. I 2030 er kommunen antatt å ha om lag 210 500 innbyggere.

Kommunen har ca. 13 000 ansatte. Kommunens driftsinntekter var i 2017 på 14,8 milliarder kroner og driftsutgiftene på 14,3 milliarder kroner⁴⁰.

Trondheim kommune styres etter en formannskapsmodell, og kommunens administrasjon ledes av en rådmann. Øverste nivå i kommunen består foruten rådmannen av seks direktører; oppvekst og utdanning, byutvikling, økonomi og finans, helse og velferd, kultur og næring, organisasjon.

Styrings- og kontrollmiljø

Kommunen har opplæring sentralt i regi av «ledelsesskolen» der ett av temaene er hvordan en skal ha «orden i eget hus». Dette skal gjøre internkontroll til en naturlig del av arbeidet på enhetene. Rådmannen gjennomfører ledelsesskolen, som har fokus på styring, team, ledelse og innovasjon. Ledelsesskolen skal sikre en tydeliggjøring av oppgaver fordelt på fag, økonomi og personal.

Føringer for internkontrollprosessen

Trondheim kommune har i 2018 utarbeidet et rammeverk for internkontroll og har man systemer som er bygget for å bidra til bedre internkontroll gjennom deling av kunnskap og informasjon. Blant annet har kommunen etablert et kvalitetssystem som heter Kvaliteket, som er et IT-basert verktøy. Kvaliteket samler alle dokumenter som beskriver arbeidsoppgavene og hvordan disse skal utføres. Dette i den hensikt å redusere sårbarheten ved utførelsen av oppgaver, minimere personavhengigheten og å få nyansatte raskt inn i jobben. Kvaliteket skal bidra til økt måloppnåelse.

Rammeverk for internkontroll og Kvalitetshåndboka definerer internkontroll som; «systematiske tiltak som skal sikre at virksomheten planlegger, organiserer, utfører og vedlikeholder sine aktiviteter i samsvar med gjeldende regelverkskrav og mål for virksomheten. Internkontroll skal fungere som et hjelpemiddel for styring og utvikling av den daglige drift ved alle virksomheter».

Målet med kvalitetssystemet er at alle medarbeidere skal kunne utføre sine arbeidsoppgaver i henhold til avtalt nivå, metode, standard og kvalitet. Kvaliteket er tilgjengelig for alle ansatte på internett og via en app. Alle kan se det som er publisert av dokumenter på egen enhet og navigere for å se hva andre enheter har publisert.

Roller og ansvar – kommunens beskrivelse av linjeforsvaret

Fra 2017 ble det innført nye ledernivåer i kommunen gjennom prosjekt Helhetlig ledelse, hvor det jobbes bevisst med lederrollene i hele kommunen. Det er ansatt tre kommunalsjefer på Helse og velferd, og tre kommunalsjefer på Oppvekst og utdanning. I tillegg er det ansatt avdelingsledere på alle enheter i Trondheim kommune med over 30 ansatte. Dette for å redusere kontrollspennet og å styrke ledelsesfunksjonen.

Under kommunaldirektør for Helse og velferd er det etablert en enhet for service og internkontroll (ESIKT). Enheten ble opprettet som en intern tjeneste for helse og velferdsområdet, og skal bidra til at dette området fremstår med tillit og troverdighet innenfor HMS, beredskap, informasjonssikkerhetsarbeid, samt kvalitetsutvikling og internkontroll. Under kommunaldirektør for Oppvekst er det etablert en fagenhet for oppvekst og utdanning (Fagenheten). Fagenheten er en enhet for systemutvikling, analyse og forvaltning innen tjenesteområdet oppvekst og utdanning. Fagenheten og ESIKT er en støttefunksjon for kommunaldirektørene og har blant annet i oppgave å følge opp virksomhetene i forhold til internkontroll og å ta stikkprøver.

Enhetsleder har ansvar for intern styring og kontroll i egen virksomhet. Alle enhetsledere har ansvar for at kvalitetssystemet er oppdatert og i bruk på sin enhet, men rådmannen bærer det øverste ansvaret.

40 Tallene er hentet fra Kostra

Oppfølging – kommunens innretning av oppfølgingen av internkontrollen

Rådmannen følger opp mål gjennom rapportering fra organisasjonen til ledergruppen. Trondheim kommune har et årshjul med beskrivelser av roller og ansvar. De ulike elementene i årshjulet gjennomgås i Rådmannens ledermøter. Det rapporteres fast til rådmannen på fag i form av statistikk. Ved økonomisk rapportering har en også fokus på årsaksbilde til økonomiske avvik.

Felles for kommunen er en årlig egenrapportering på internkontroll og her vurderer enhetsledere tilstanden ved egen enhet på gitte områder. Enhetsleder har anledning til å melde fra om behov for støtte og veiledning innenfor disse områdene. Det organiseres bistand og tiltak for de ulike enhetene, samlet eller for hver enkelt innenfor områder der risikoen ligger. Egenrapporteringen danner grunnlag for risikovurderingen i ledelsens årlige gjennomgang i desember. Målsetningen er at rapporteringen skal gi styringsinformasjon som brukes gjennomgående i kommunen.

I kvalitetssystemet Kvaliteket registreres avvik, skader og nestenulykker og forslag til forbedringer. Det fremkommer at dokumentasjon av hendelser og tilhørende tiltak som blir iverksatt som følge av avvik, er en viktig kilde til forbedring av kommunens rutiner. Kommunen ønsker at meldingsterskelen skal være lav, men til sist er det den enkelte medarbeiders kvalifiserte skjønn som avgjør. Avvik skal søkes løst på lavest mulig nivå i organisasjonen. Avvikssystemet gir gode muligheter for sammenstilling og analysering av de innmeldte hendelser og enhetene har mulighet til å ta ut egen statistikk.

Fra avvik - og forbedringssystemet kan man ta ut en rekke rapporter for behandling av de ulike hendelsestypene som er registrert. Hendelseslogg registreres og systematiseres i en database hvor ledere opp til rådmannsnivå blir gitt tilgang til tilpassede rapporter og statistikker innen sine relevante fag- og ansvarsområder. På denne måten kan utvikling og trender for uønskede hendelser følges fortløpende, og forbedringsstrategier legges, prioriteres og budsjetteres.

Styrker, utfordringer og forslag til forbedringer

Det oppleves at kommunen har gode systemløsninger og de fleste i ledelsen vet at internkontroll er viktig. Kommunen har hatt dette fokuset som en del av opplæringen i Ledelsesskolen og det er en god balanse mellom styring og kontroll.

Trondheim kommune har et Styringskraftteam, som bistår rådmannen med å sette årshjul, revidere enhetsplaner, gjennomgå internkontrollsystemet og definere målformuleringer for kommende år. Dette trekker flere frem som positivt og bidrar til en mer effektiv internkontroll.

Kommunen har et felles avvikssystem som oppleves som positivt og enkelte områder er rutinerne på å melde avvik. Andre enheter mangler kultur og kunnskap om å melde avvik hvilket er en utfordring. Det mangler en oversikt over særlovgevinger og hvilken internkontroll og dokumentasjon hører til hvilken lov. Dette kunne ha vært tilrettelagt overordnet slik at rådmannen og ledergruppen enklere kan ha oversikt og en bedre ledelsens gjennomgang på de fagspesifikke områdene.



Oppsummering - dagens situasjon i storbykommunene

Kartlegging av kommunenes internkontroll gjennom dokumentgjennomgang og intervjuer viser at kommunene i stor grad har en systematisk tilnærming til internkontroll som også er forankret hos ledelsen. Videre kan oppsummeres at:

- De fleste storbykommunene har en utforming av det formelle styrings- og kontrollmiljøet, herunder rammeverk for virksomhetsstyring, fullmaktsstrukturer, formaliserte og dokumenterte krav som alle ledere forventes å etterleve. Vektleggingen av internkontroll varierer, både fra øverste hold i kommunene, og hvordan dette fokuseres nedover i organisasjonen.
- Alle storbykommunene bruker risikovurderinger som en del av mål- og resultatstyringen og i forbindelse med budsjettarbeid. Innen sektorområdene hvor det er særlovkrav om internkontroll (som f. eks. helse og vann- og avløp) er det i stor grad etablerte internkontrollprosesser, mens det innen andre sektorer (som f. eks. kultur og næringsutvikling) i mindre grad er en systematisk tilnærming til internkontroll.
- Alle storbykommunene har definert ledelsens ansvar for internkontroll. Det er få av kommunene som har etablert "trelinjeforsvarsmodellen" og bruker modellen gjennomgående.
- Varierende bruk av avviksrapportering og avvikshåndtering. Enkelte sektorer og underliggende virksomheter har etablerte prosesser for avvikshåndtering og bruker dette aktivt som en del av oppfølgingen av internkontroll, også på et overordnet ledernivå i kommunen.

Følgende elementer som kan være særlig relevant for storbyene trekkes frem:

- *Styrings- og kontrollmiljøet.* Når det gjelder det uformelle styrings- og kontrollmiljøet er det særlig Bergen, Kristiansand og Oslo hvor det eksplisitt holdes frem at styring og ledelse er tillits- og verdibasert. Det kommer og frem at respondenter i noe grad opplever tillitsbasert ledelse å stå i et motstridene forhold til begrepet internkontroll.
- *Prosess.* Storbyene er størrelsesmessig mer komplekse enn mindre kommuner, og Oslo er i særklasse mest kompleks når det kommer til antall ansatte og enheter. Det fremkommer at Oslo har tilpasset internkontrollen til egenarten/ ulike byrådsavdelinger. Kristiansand oppgir å ha en tilpasset internkontroll, dvs. at kommunen ikke har en felles, helhetlig internkontroll. Trondheim og Bergen har i større grad et felles sektorovergripende internkontrollrammeverk, og Stavanger er i ferd med å innføre det samme.

Nettverk på tvers av sektorer innenfor gitte temaer innen internkontroll, eksempelvis risikoanalyser, oppleves som positivt.

- *Oppfølging.* Trondheim har egenrapportering på internkontroll og bruker dette som et verktøy for oppfølging, og er et eksempel på enkel rapportering som i teorien er trukket frem som vesentlig for store virksomheter. Trondheim opplever også å ha gode systemløsninger, i tillegg til et eget styringsteam som bistår gjennom alle faser av internkontrollen. De øvrige fire kommunene har i varierende grad systemer og verktøy på plass som sørger for at ledelsen får en systematisk rapportering på status på internkontrollen.

Observasjoner og analyse av dagens situasjon

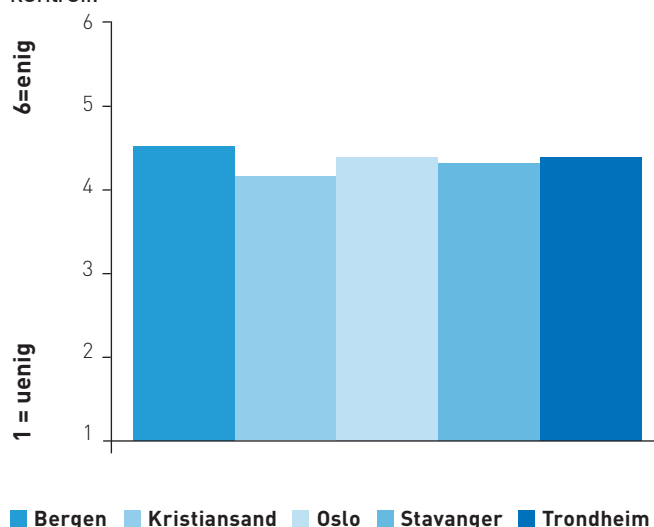
Observasjonene og analysen bygges på gjennomførte dokumentanalyse, spørreundersøkelse, fokusgrupper og intervjuer. Analysen er sentrert rundt de samme gjennomgående temaene som er benyttet i litteraturgjennomgangen (kap. 2) og status i storbykommunene (kap. 4):

- Styrings- og kontrollmiljø – kommunenes tilrettelegging
- Prosess – kommunenes føringer for internkontrollprosess
- Roller og ansvar – kommunenes beskrivelse av linjeforsvaret
- Oppfølging – kommunenes oppfølgingen av internkontrollen

Resultatene av analysen er benyttet som underlag til anbefalingene beskrevet i neste kapittel.

Styrings- og kontrollmiljø

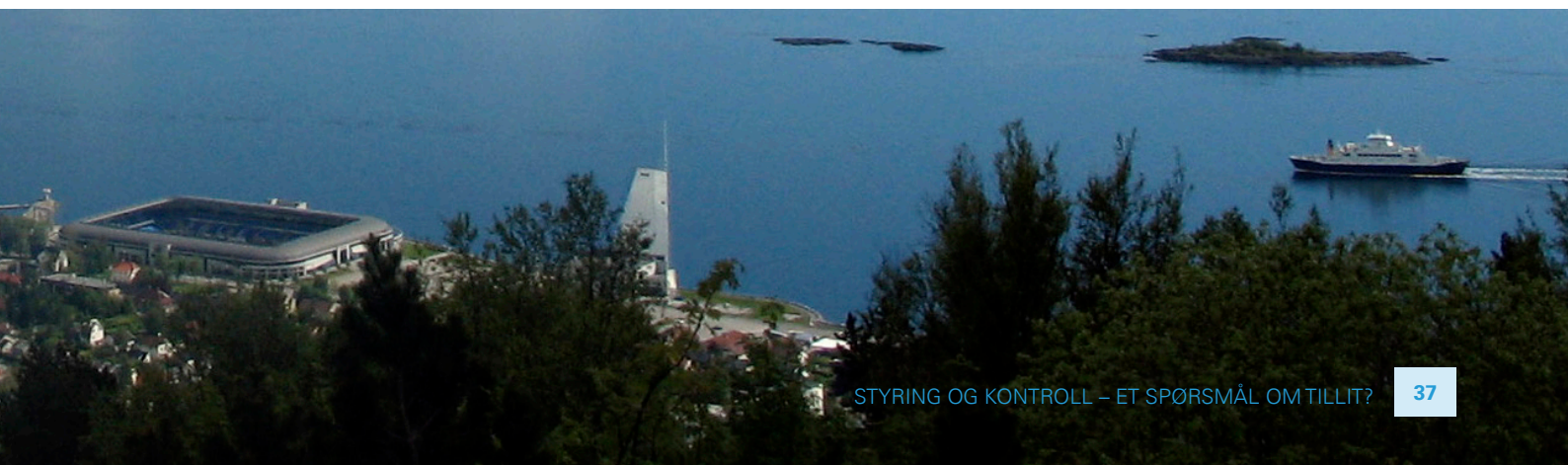
I spørreundersøkelsen ble det spurt om hvilke tiltak som er viktigst for å bedre internkontrollen. Et av tiltakene var knyttet til balansering mellom tillit og kontroll.



Figur 11 Svar på spørsmålet "Er bedre balansering mellom tillit og kontroll" et godt tiltak?

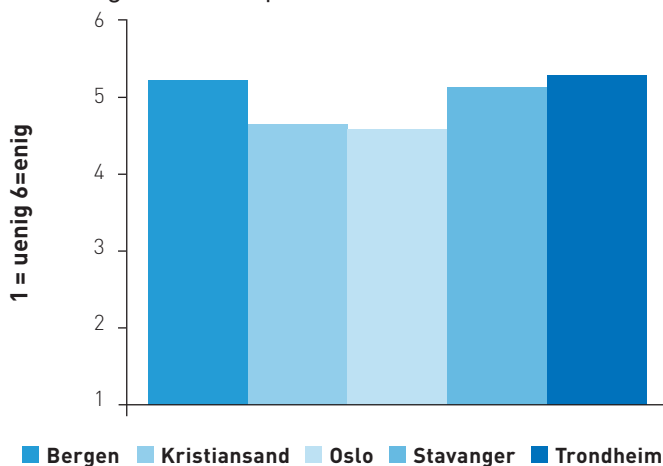
Som det går frem av figuren vurderes balansering mellom tillit og kontroll gjennomgående som et viktig tiltak i alle storbykommunene.

Gjennom fokusgrupper og intervjuer i kommunene fremkommer det at tillitsbasert ledelse ikke vurderes som motstridende med god internkontroll, men at hensiktsmessig innrettet og effektiv kontroll både gir tillit og frihet. Dette gjelder både oppover ved at en leder som ikke har kontroll, heller ikke får tillit, og nedover ved at medarbeidere gis større tillit ved at lederen har en overordnet kontroll. Fra intervjuer og fokusgrupper fremholdes det at når internkontrollen er utformet som en integrert del av styringen, og ikke blir detaljregulert,



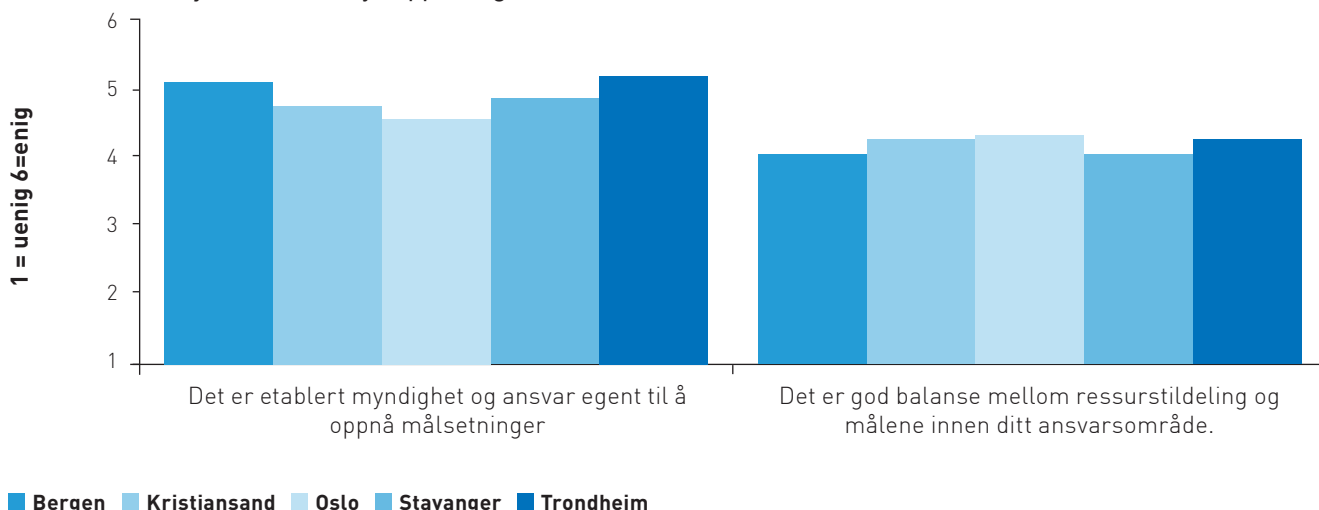
vil den i større grad bidra til at ting gjøres riktig og dermed mindre sløsing av ressurser. I enkelte av fokusgruppene fremkommer det at ledere i varierende grad har fokus på internkontroll og at det er store forskjeller mellom avdelinger og sektorer.

Spørreundersøkelsen viser at de ansatte i kommunene opplever at kommunen er opptatt av integritet og etiske verdier og viser dette i praksis.



Figur 12 Om kommunene er opptatt av integritet og etiske verdier og viser dette i praksis

Dette underbygges av intervjuer og fokusgrupper. Flere av kommunene har etablert opplæring for ansatte i etiske retningslinjer, og enkelte benytter case og dilemmarefleksjon som verktøy i opplæringen. Alle



Figur 13 Myndighet, ansvar og ressurstildeling

kommunene har uttalt nulltoleranse for mislighold og korrupsjon, og inntrykket er at det er jobbet mye med varslingskultur, varslingssystem og avvikhåndteringssystem i kommunene.

Undersøkelsen viser at det i mindre grad er lagt opp til utveksling av god praksis og erfaring mellom ulike sektorer. Dette oppleves av mange som et savn, samtidig som de er usikre på hva det er å lære av hverandre. I den grad det er lagt opp til erfarings- og informasjonsutveksling er dette i hovedsak på områder som er like på tvers av ulike sektorer, eksempelvis innen HR, økonomi, og andre. Enkelte kommuner har etablert ulike nettverk på tvers av sektorer/ avdelinger/ virksomheter, bl.a. for forebygging av korrupsjon, risikostyring og internrevisjonsfunksjoner, hvor god praksis deles og formidles.

Et viktig premis for god internkontroll er at det er spesifisert tydelige målsettinger. Alle kommuner scorer høyt på at det er etablert tydelige mål for eget ansvarsområde. Videre scorer kommunene jevnt og høyt på at det er etablert myndighet og ansvar som er egnet til å nå fastsatte mål.

Figuren viser også at kommunene er samstemte i at det i middels grad er en balanse mellom ressurstildeling og målene. Dette understøttes også gjennom samtaler i fokusgruppene, og det er i liten grad forskjeller mellom ulike sektorer i disse spørsmålene.

Prosess

Undersøkelsen viser at det er sektorforskjeller i forhold til blant annet:

- Forståelsen av hva internkontroll er
- Hvordan internkontroll bør integreres i styringen varierer fra sektor til sektor
- Hvordan man utformer internkontrollen.

Ulikheter i oppfatningen av begrepet internkontroll medfører at internkontrollen innrettes ulikt og har ulikt fokus. Årsaken til at internkontrollbegrepet forstås ulikt skyldes blant annet ulike fagkulturer og ulik vektlegging av internkontrollens dimensjoner samt ulike lovkrav innenfor ulike sektorer. Lovkrav knyttet til internkontroll er også forklarende for ulik modenhet og grad av internkontroll innenfor den enkelte sektor samt hvordan internkontrollen er innrettet. Samlet sett medfører det at det ofte er større ulikhet mellom sektorer internt i en kommune enn mellom samme sektorer i ulike kommuner.

Få av storbykommunene har etablert felles opplæring innen internkontroll for alle ansatte, og den varierer internt i den enkelte kommune. Dette må sees i sammenheng med at få av kommunene har ett felles system, men flere fagspesifikke systemer. Trondheim har etablert en «lederskole» som omhandler styring, team, ledelse og innovasjon. Kurset skal sikre en tydeliggjøring av oppgaver fordelt på fag,

økonomi og personal. Alle ledere i kommunen må gjennomføre kurset. Som en del av undervisningen inngår internkontroll, herunder hvordan man kan etablere og ha et fungerende kontrollmiljø. Dette skal gjøre internkontroll til en naturlig del av arbeidet til den enkelte enhet uavhengig av sektor. Lederne blir bedt om å dele informasjonen fra kurset med sine respektive enheter. I tillegg til lederskolen har Trondheim etablert e-kurs for å klargjøre den enkeltes ansvar og sikre fokus på forbedringsarbeid.

I Oslo er det pågående lederutvikling med fokus på dilemmaer i styringsdialogen og erfaringsutveksling på tvers. Av spørreundersøkelsen fremgår ikke overraskende en klar sammenheng mellom kjennskap til internkontrollsystem og mottatt opplæring i systemene.

Spørreundersøkelsen viser også at det er forskjeller i kjennskap til internkontrollen i de ulike kommunene. Hvor det er stilt særlovskrav om internkontroll, er kjennskapen til internkontrollsystemet noe høyere enn for sektorer uten særlovskrav, nedenfor illustrert gjennom svarene fra en kommunes helse og omsorgssektor versus andre sektorer i kommunen.

Svarene her gjenspeiles også i fokusgrupper og intervjuer; helsesektoren har i større grad enn andre sektorer jobbet lenge og systematisk med å få på plass gode internkontrollsystemer.

Det er utformet tydelige mål for mitt ansvarsområde

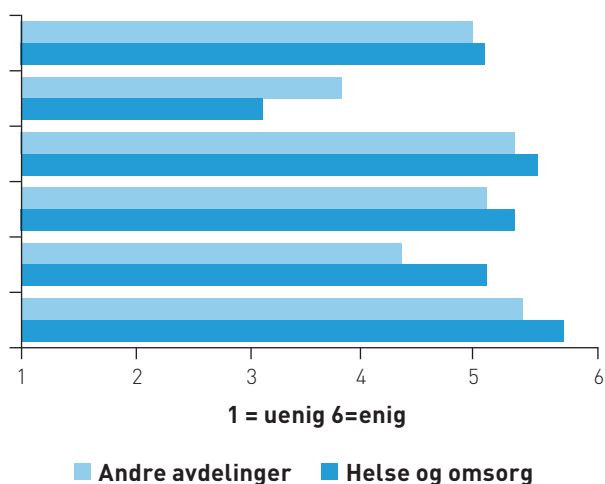
Det er god balanse mellom ressurstildeling og målene innen mitt ansvarsområde

Kommunen er opptatt av integritet og etiske verdier og viser dette i praksis

Det er etablert myndighet og ansvar egnet til å oppnå målsetninger

Jeg har fått opplæring i kommunens system for internkontroll

Jeg er kjent med kommunens internkontrollsystem

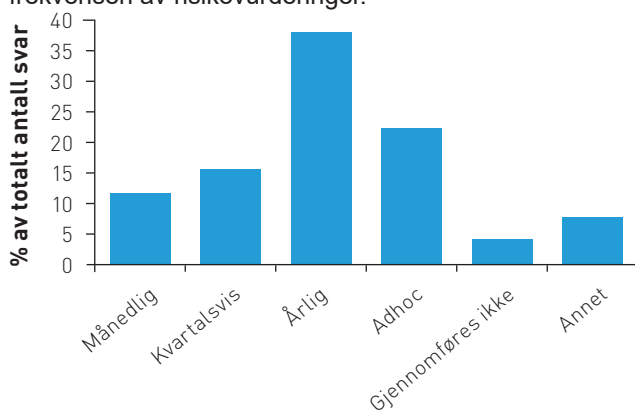


Figur 14 Sammenligning Helsesektor med andre sektorer

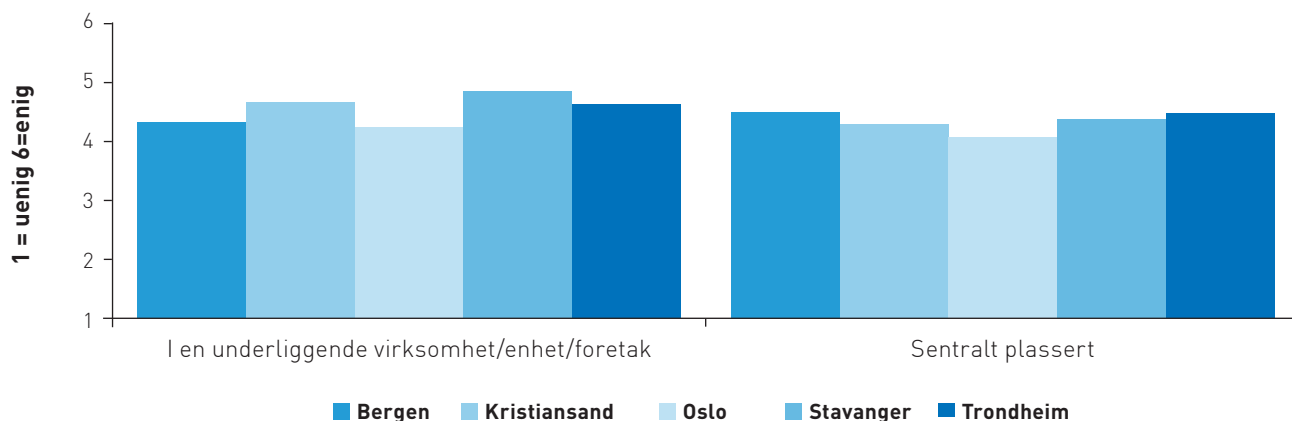
Risikovurderinger⁴¹

Flere av deltagerne i fokusgruppene tar opp at det er ingen tydelig sammenheng mellom mål og risikovurderinger, og at det er varierende hvorvidt risikovurderinger gjøres mot konkrete mål eller er hendelsesbasert.

I spørreundersøkelsen ble respondentene spurt om frekvens på gjennomføring av dokumenterte risikovurderinger og nær 40% av respondentene oppgir at det gjennomføres årlige risikovurderinger, mens 5 % oppgir at det ikke blir gjennomført risikovurderinger. Det fremkommer ingen større forskjeller mellom byene på frekvensen av risikovurderinger.



Figur 15 Hvor ofte gjennomføres risikovurderinger innen ditt ansvarsområde?



Figur 16 Risikovurderingen jeg mottar fra andre er pålitelig

41 I COSO defineres risiko som muligheten for at en hendelse med negativ effekt på måloppnåelsen vil inntreffe. Risikovurdering er en dynamisk og gjentagende prosess der formålet er å identifisere og vurdere risikoer knyttet til oppnåelsen av ulike målsettinger. Det er en forutsetning for gjennomføring av gode risikovurderinger på alle nivåer at det etableres målsettinger som henger sammen på de ulike nivåene av kommunens virksomhet. Målsettingene kan være driftsrelaterte, rapporteringsrelaterte eller etterleversrelaterte. Målene må også være tydelige nok til at det er mulig å vurdere risikoer.

Risikovurderinger er på agendaen i styringsdialogen i alle kommunene, men på ulike nivåer. I enkelte kommuner er det krav om risikovurderinger, herunder om at det rapporteres på de riktige tingene og om man bruker ressursene riktig. Dette skal dokumenteres og følges opp i styringsdialogen mellom nivåer og internt i virksomheten og gjenspeiles i intervjuer hvor respondenter beskriver en årlig prosess for risikovurderinger i tilknytning til rapporteringsprosessen.

Flere av kommunene stiller eksplisitt krav til at sektorene/virksomhetene/avdelingene skal gjennomføre risikovurdering. Gjennom intervjuer og fokusgrupper fremkommer et behov for å avklare et felles nivå for innhold og hyppighet for gjennomføring av risikovurderingene. Kravene følges i stor grad, men opplevd nytteverdi av de gjennomførte risikovurderingene er ulik.

En tilknyttet nyansé er opplevd pålitelighet i risikovurderinger som mottas.

Figuren antyder at ansatte som er sentralt plassert gjennomgående stoler mindre på risikovurderingene mottatt fra andre i kommunen. Det er noe variasjon mellom kommunene, men alle plasserer seg over middels score, det vil si at de er over middels grad stoler på risikovurderinger fra andre.

I en av fokusgruppene med sentralt plasserte medarbeidere sies det at “risikovurderingene til styringsmøtene kommer sent og at den reelle risikoen ikke fremkommer”. Dette fremkommer også i andre intervjuer og fokusgrupper. Videre kommer det også frem at hensikten med å gjennomføre risikovurdering ikke alltid er klar, eksempelvis som belyst i en av fokusgruppene: “Det etterlyses en klart definert hensikt med å gjøre risikovurderinger.” Det oppleves at det er mange særegenheter på tvers i kommunen, fra byggeprosjekter, HMS, ut på tur med barnehagen, etc., og videre sies det at det er et behov for å avklare et felles nivå for innhold og hyppighet for risikovurderinger”.

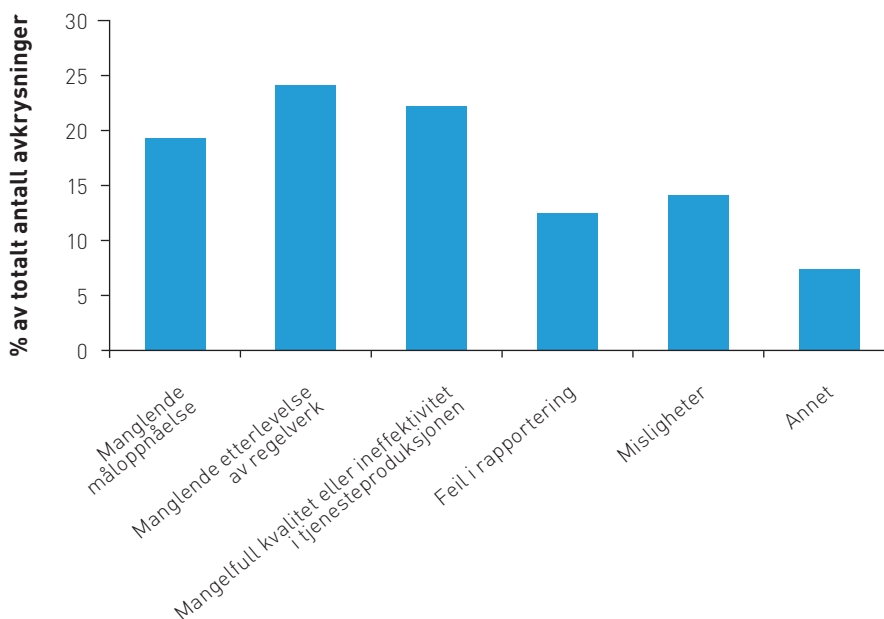
Gjennom intervjuer fremkommer det at flere etterlyser hvordan risikovurderinger skal gjennomføres. Storbykommunene har tilrettelagt for ulike verktøy som kan tas i bruk i gjennomføringen av risikovurderinger, for eksempel Excel-ark tilrettelagt for risikoanalyser. Det er likevel stor grad av ulikheter mellom kommunene når det gjelder standardisering av risikovurderingsprosessene og hva som skal inkluderes og dokumenteres i en risikovurdering.

Flere fokusgrupper problematiserer at risikovurderinger må ta høyde for ulikhetene og særegenhetene i kommunens tjenestetilbud som omfatter alt fra sykehjem, barnehager, store investeringsprosjekter, HMS med mer, og det ikke bør lages en mal for risikovurderinger som skal følges.

Noen av kommunene har etablert egne maler og metodikk som kan brukes til gjennomføring av risikovurderinger. I noen tjenesteområder oppleves risikovurderinger å være rettet mot eksempelvis HMS, mens andre sektorer og kommuner er i større grad benyttet risikovurderinger opp mot sentrale målsettinger.

Som figuren viser retter risikovurderingene i hovedsak seg mot manglende etterlevelse av regelverk, kvalitet og måloppnåelse. Av spørreundersøkelsen går det videre frem at over halvparten av risikovurderingene inneholder vurdering av sannsynligheten for at en hendelse oppstår, av interne og eksterne risikoer, samt vurdering av potensielle konsekvenser.

Et av de 17 prinsippene i COSO 2013 er at “Organisasjonen tar hensyn til muligheten for misligheter når den vurderer risiko for ikke å nå målsettinger”. En nærmere gjennomgang av hvem som inkluderer misligheter i sine risikovurderinger viser at 50 – 65 % av risikovurderingene i kommunene inkluderer risiko for misligheter.



Figur 17 Risikovurdering innen ditt ansvarsområde inkluderer risiko

Kontrollaktiviteter⁴²

Føring på hvordan rutiner skal utformes er i stor grad desentralisert til den enkelte sektor/ avdeling/ virksomhet. I de tilfeller der det stilles krav til hva som skal utformes av rutiner, er det i liten grad beskrevet hvordan rutinene skal utformes og at rutinene skal baseres på en risikovurdering.

80% av respondentene opplever at det er en sammenheng mellom risiko og valgte kontrollaktiviteter. Det er imidlertid interessant at 20% mener at det ikke er en slik sammenheng, herunder en betydelig andel ledere. I fokusgruppene fremkommer det at i de kommunene hvor det ikke er et sentralt internkontrollsystem, er det store forskjeller på hvordan rutiner og kontrollaktiviteter utformes, herunder om de er basert på hvilke risikoer de skal motvirke.

Grad av standardisering av rutiner som kan antas å være noenlunde ensartet på tvers av sektorer, eksempelvis innen HR, varierer også mellom kommunene. Enkelte kommuner har lagt ned et betydelig arbeid for å standardisere slike rutiner, mens andre kommuner har latt dette være opp til den enkelte sektor/avdeling/virksomhet. Undersøkelsen viser at innenfor prosesser som går på tvers av kommunen, som f. eks. informasjonssikkerhet, anskaffelser og arbeid med å bekjempe sosial dumping, er det ofte utviklet krav til risikovurderinger og kontrollaktiviteter som følges opp av sentral enhet. Det er etablert styrende dokumenter og veiledere innen flere områder, som for eksempel informasjonssikkerhet som skal brukes i virksomhetene og inngå i opplæring i virksomhetene.

Innenfor den enkelte sektor varierer også graden av standardisering av rutiner. Eksempelvis er det utarbeidet en rekke standardiserte rutiner på områder hvor det er et lovkrav. Disse kan være utarbeidet av en enkelt enhet, eller sentralt innen sektoren. Det oppleves som klart arbeidssparende der dette utarbeides sentralt, slik at den enkelte virksomhet ikke selv er nødt til å utarbeide alle rutiner og sikre at disse er i overensstemmelse med eksisterende krav.

Roller og ansvar

Fra litteraturgjennomgangen fremkommer det at ansvaret i internkontrollen bør fordeles gjennom de tre forsvarslinjene.

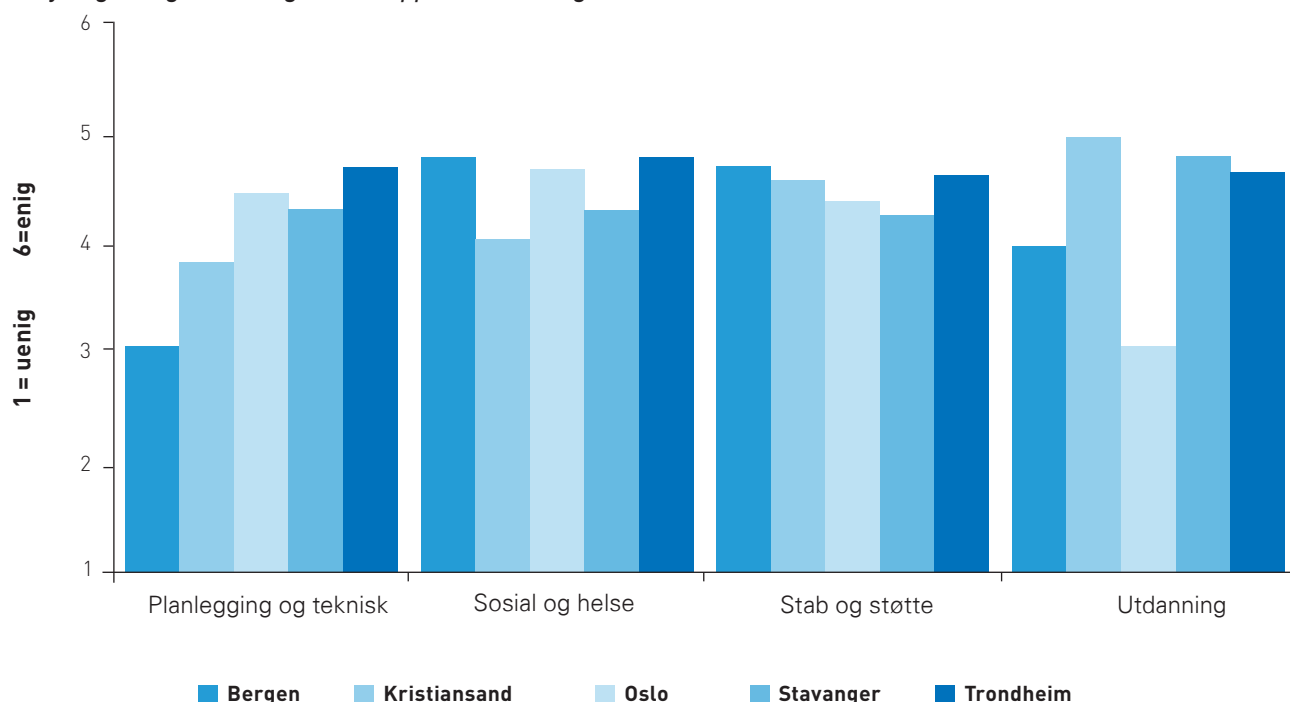
Når det kommer til roller og ansvar, herunder om det er etablert formelle fullmakter, er det ikke alltid etablert et tydelig ansvar og/eller rolleforståelse. En av fokusgruppene beskriver det som følger:

“Flere i gruppen nevner at ansvar, styring og rolle er fraværende. Det er manglende ansvar/ rolleforståelsen i toppen. Det er vanskelig å se hvem som har ansvar og dette er ikke klart definert”.

Grad av delegasjon varierer mellom kommunene. De parlamentariske kommunene har gjort noe større bruk av delegasjon enn formannskapskommuner. Samtidig er det forskjeller i alle kommuner for hvor detaljerte og klare delegasjonene og fullmaktene er til de ulike styringsnivåene.

⁴² Kontrollaktiviteter er definert av COSO som handlinger etablert gjennom retningslinjer og prosedyrer, som bidrar til å sikre at ledelsens føring for å redusere risikoer knyttet til oppnåelse av målsettinger blir iverksatt. De kan være styrende, forebyggende, avdekkende eller korrigerende av natur og kan omfatte en rekke ulike manuelle og automatiserte aktiviteter som for eksempel autorisasjoner og godkjenninger, verifikasjoner, avstemninger og analyser. Kontrollaktiviteter blir gjennomført på alle nivåer i kommunen, COSO Internkontroll – et integrert rammeverk

Grafen illustrerer svarene på påstanden “det er etablert myndighet og ansvar egnet til å oppnå målsetninger”:



Figur 18 Etablering av myndighet og ansvar egnet til å oppnå målsetninger

Det er i noen grad forskjeller mellom de ulike sektorene, spesielt innen utdanningssektoren som scorer lavere enn andre sektorer på dette spørsmålet. Samtidig finner vi ikke en klar trend på forskjeller mellom kommunene.

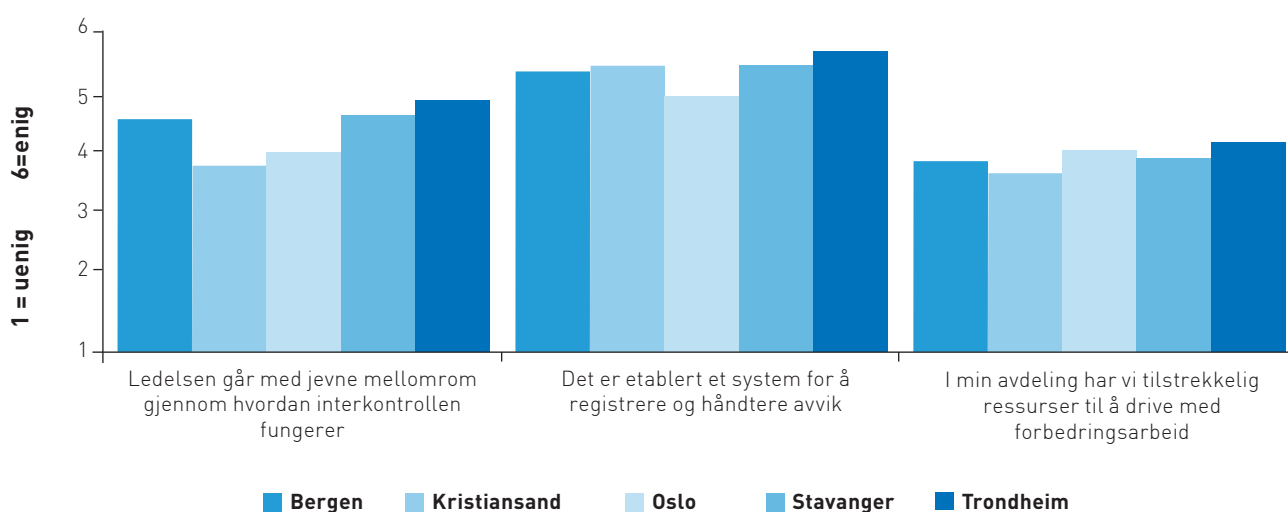
Analyse av respondentsvar for de som ikke er enige om påstanden om etablert myndighet og ansvar, viser at det er ulikheter mellom svar fra ansatte i underliggende virksomheter og de som er sentralt plassert. Underliggende virksomheter er i større grad uenig i påstanden og dette gjelder spesielt Oslo.

Selv om alle kommunene har etablert fullmaktstrukturer, er det ikke alltid tydelig hvem som har ansvaret for bl.a. å dokumentere internkontrollen og for å følge opp at kontrollaktiviteter gjennomføres som planlagt.

Det fremkommer i en fokusgruppe med Oslo kommune at “byrådsavdelingene er opptatt av at internkontroll ikke skal være noe som skal være satt bort til enkelte ressurser, så det er ikke etablert en egen 2. linje funksjon innen internkontroll. Det er fokus på at internkontrollen skal være en integrert del av arbeidshverdagen og være et linjeansvar. Styring og ledelse er en del av internkontrollen og er en del av den naturlige kulturen i virksomheten”.

Oppfølging av internkontrollen

I kommunene er det stilt krav om at sektorer/avdelinger/virksomheter rapporterer formelt gjennom kvartals- og tertialrapportering og årsberetning.



Figur 19 Oppfølging av internkontrollen

Undersøkelsen viser at det er ulike oppfatninger av hvorvidt leder følger opp i hvilken grad internkontrollen fungerer. Basert på spørreundersøkelsen er om lag 75% av respondentene overveiende enige i at ledelsen følger opp internkontrollen, mens rundt 25% er uenig i at dette gjøres.

Spørreundersøkelsen viser at flertallet av respondentene er enige i at det er etablert et system for å registrere og håndtere avvik. Det varierer hvorvidt dette er systemer som er felles for hele kommunen, eller om det er etablert systemer som er unike for den enkelte sektor i kommunene. Intervjuer og fokusgrupper viser at det er ulike ønsker fra sektorene vedrørende behovet for et felles system for registrering og håndtering av avvik. Flere etterlyser felles systemer, mens andre opplever å være godt fornøyd med sektorspesifikke og sektortilpassede systemer.

De fleste storbykommunene har investert tid og ressurser i utarbeidelse/innkjøp/overgang til felles systemer for å få en bedre aggregert oversikt. Bergen er i ferd med å innføre felles kvalitetssystem. Stavanger har et avvikssystem, som skal erstattes av et nylig anskaffet avviks- og forbedringssystem. Implementering av det nye systemet pågår. Trondheim opplever det som svært viktig å ha felles systemer, mens Oslo ikke opplever dette som hensiktsmessig eller ønskelig. Det samme gjelder felles informasjonssystemer. I følge en kommunalsjef innenfor oppvekst og utdanning brukes avvikssystemet, men det er store forskjeller i å melde avvik. Kommunalsjefen har etablert en systematikk for å overvåke avvik, her inngår at alle enhetsledere skal rapportere og gå gjennom alle avvik gjennom et år.

Det er også forskjeller mellom kommunene i hvordan oppfølging er systematisert. I en av fokusgruppene kommer det frem at "I ledelsens gjennomgang gjennomføres i enkelte sektorer. Det er uvisst i hvor stor grad det gjennomføres og på hvilke nivåer i kommunen. Ledelsens gjennomgang er ikke systematisert, men det finnes noen agendapunkter som er faste".

Flere respondenter i fokusgruppene opplever at gjennomgangen er systematisert blant annet gjennom kvalitetsutvalg og ledelsens oppfølging for eksempel innen helse og sosial og teknisk, mens andre mener at oppfølgingen som gjøres ikke er tilstrekkelig. I andre sektorer opplever respondentene at oppfølgingen av internkontroll er tilnærmet fraværende. Undersøkelsen viser videre at flertallet av respondentene er over middels enig i påstanden knyttet til "tilstrekkelig med ressurser til å drive forbedringsarbeid av internkontrollen".

Spørreundersøkelsen viser at egevaluering er den mest brukte metoden for evaluering av internkontrollen. Evalueringer utført av andre interne funksjoner, testing av etterlevelse av rutiner og prosedyrer og evaluering gjennomført av eksterne er også relativt mye brukt. I de ulike sektorene og områdene, samt i sentrale staber er det ofte kontrollere, kvalitetsledere, med flere som har som ansvar for å følge opp internkontrollen. Fokusgruppene og intervjuene viser likevel at omfanget av oppfølging og evaluering varierer internt i sektorene og mellom sektorer. En av storbykommunene har i tillegg etablert en internrevisjon som følger opp og vurderer internkontrollens effektivitet.

Graden av oppfølging på øverste nivå i kommunene varierer oge enkelte av kommunene har tett oppfølging på rådmannsnivå/byrådsnivå, mens det i andre kommuner primært er oppfølging fra øverste nivå ved eventuelle kriser.

I de kommunene hvor det er etablert et felles kvalitetssystem, oppleves dette som positivt da det gjør at det blir bedre kommunikasjon på tvers og at avdelinger samhandler i større grad. Enkelte kommuner har desentralisert avgjørelsen om kvalitetssystem, og underliggende virksomheter har etablert egne kvalitetssystemer.

Kort om oppfølging på sektornivå

Det er ulik grad av systematikk i oppfølgingen innen ulike sektorer. Innen helsesektoren har det lenge vært fokus på systematisk oppfølging av kvalitet og avvik. Alle kommunene har fokus på dette, og det er etablert kvalitetsutvalg på enhetsnivå, etatsnivå og konsernnivå. Her oppleves det i hovedsak å være klare retningslinjer for eskalering av enkeltstående hendelser, herunder hvilke type saker som skal diskuteres i kvalitetsutvalget. Det er også et gjennomgående inntrykk at kvalitetsutvalgene fungerer bra, og at flere kommuner bruker disse for å sørge for kontinuerlig forbedring.

Innen barnehage og skole har det i mindre grad vært fokus på systematisk oppfølging av avvik enn i helsesektoren, og det har også vært mindre fokus på systematisk kontinuerlig forbedringsarbeid på overordnet nivå. Dette betyr ikke at dette arbeidet har vært fraværende, men at det har vært mindre systematisk. Videre har det i mindre grad vært benyttet avvikssystemer, noe som har gitt mindre oversikt over avvik og mulige kvalitetsforbedringer.

Enkelte av storbykommunene har etablert systemer for oppfølging innen oppvekst og utdanningssektoren i form av dashboard hvor data fra ulike undersøkelser/kilder samles. Dette gir muligheter til en mer systematisk oppfølging, både nedover og oppover. Erfaringer blir benyttet i et læringsperspektiv, og kommuniseres ut til virksomhetene gjennom møter med alle virksomhetslederne. For barnehagesektoren har kommunene også tilsynsmyndighet. Som tilsynsmyndighet følger kommunen opp barnehagenes internkontroll på overordnet nivå. Dette gjøres som regel i en kombinasjon av egevaluering/rapportering, tematisyn og risikobasert tilsyn.

Oppsummering - storbyespesifikke observasjoner

Gjennom undersøkelsen, fokusgrupper og intervjuer er det lagt for dagen flere observasjoner knyttet til styrings- og kontrollmiljø, prosess, roller og ansvar og oppfølging. Tabellen nedenfor oppsummerer noen særtrekk på utfordringer for storbyene. Under tabellen blir observasjonene noe mer utfyllende oppsummert:

| Område | Oppsummert observasjoner |
|----------------------------|--|
| Styrings- og kontrollmiljø | <ul style="list-style-type: none">• Tillitsbasert styring og ledelse er i et fåtall av kommunene operasjonalisert• Det er en sammenheng mellom tillitsbasert styring og ledelse og i hvilken grad internkontrollen er detaljregulert; detaljregulert internkontroll vanskeliggjør tillitsbasert styring og ledelse |
| Prosess | <ul style="list-style-type: none">• Hensikten og formålet med gjennomføring av risikovurderinger er ikke alltid klart• Sektorspesifikke lovkrav til internkontroll har gitt større grad av internkontroll• En virksomhets kompleksitet og kultur er vesentlig for etterlevelse av etablerte rutiner |
| Roller og ansvar | Linjeforsvaret" er i liten grad operasjonalisert og implementert i storbykommunene |
| Oppfølging | <ul style="list-style-type: none">• Få av storbykommune har etablert en felles systematisk tilnærming til oppfølging av avvik på tvers av sektorer• Hensiktsmessigheten av felles avvikssystem blir vurdert forskjellig i kommunene• Det er i liten grad etablert helhetlig rapportering på internkontroll som viser sammenheng mellom risiko og oppfølging innen de ulike forsvarslinjene• Felles kvalitetssystem oppleves å gi bedre kommunikasjon på tvers av sektorer internt i kommunene |

Figur 20 Observasjoner oppsummert

Styrings- og kontrollmiljø

Spørsmål kan stilles om hva som kan være særlig utfordrende for internkontroll i storbyer versus mindre kommuner? En dimensjon til spørsmålet er at internkontroll blant annet handler om etterlevelse, herunder hvordan ledere og ansatte agerer i forhold til risiko og utformede kontrolltiltak / rutiner. I en kommune med få ledere og ansatte, er oversikt over risiko og etterlevelsen av risikoreducerende tiltak i utgangspunktet lettere enn i en større kommune. For å ha oversikt og legge til rette for etterlevelse, må storkommuner da etablere utfyllende og andre styringsmekanismer enn i mindre kommuner. Kultur er en viktig styringsmekanisme.

Forskning⁴⁴ viser at styring som oppleves som kontrollerende sliter på de ansattes motivasjon, men også at styring som understøtter opplevelsen av autonomi, kompetanse og samhørighet med andre, faktisk kan øke de ansattes indre motivasjon. Ikke all styring kan gjøres meningsfull, og storbykommunene er i varierende grad selvkritiske til regler som ikke kan gis en ordentlig begrunnelse.

Gjennom fokusgrupper og intervjuer i kommunene fremkommer det at tillitsbasert ledelse ikke er motstridende med god internkontroll. Videre at kontroll som er hensiktsmessig innrettet og effektiv gir både tillit og frihet. Dette gjelder både "oppover" i kommunen ved at en leder som ikke har kontroll, heller ikke får tillit, og

44 "Tillitsbasert styring og ledelse I offentlige organisasjoner" Tine Øllgaard Bentzen, Roskilde Universitet, 2015

“nedover” ved at medarbeidere gis større tillit ved at lederen har overordnet kontroll.

Enkelte kommuner har tillitsbasert styring og ledelse som mange mener fungerer godt, men det er flere av storbykommunene som ikke har definert hvordan dette skal operasjonaliseres. Enkelte av storbykommunene har operasjonalisert kommunens verdier og etiske regelverk gjennom overordnede regelverk/felles føringer innen områder hvor det er vurdert å være høy iboende risiko. Det som vurderes som særlig sentralt for storbyene, er at kultur og uformelle styringsprosesser må defineres i prinsipp, mål og verdier for at de skal kunne fungere som styringsmekanismer som underbygger etterlevelse av ønsket internkontroll.

I store kommuner er det ikke opplagt at en lærer på tvers av sektorer og det fremkommer at det i varierende grad er lagt opp til utveksling av god praksis og erfaring mellom ulike sektorer. Der det er etablert nettverk knyttet til gitte internkontrolltema, gir dette læring på tvers av sektorer. Det er og en erfaring at felles kvalitetssystem gir bedre kommunikasjon på tvers av sektorer. Dette er erfaringer som vil kunne være særlig viktig for de aller største kommunene.

Prosess

I kommunene er det store forskjeller for hvordan rutiner og kontrollaktiviteter utformes, herunder om de baseres på risikoene de skal motvirke. Dette gjelder særlig de kommunene som ikke har et sentralt internkontrollsystem. Det fremkommer at det er mange gode strukturer innen de ulike sektorene, men det er ikke etablert en helhetlig og overordnet struktur. Videre at det er sektorer med eksplisitte særlovskrav til internkontroll som i størst grad har et bevisst forhold til hvordan de jobber med internkontroll.

Sammenstillen en dette, er det vår analyse at felles og koordinert internkontroll henger sammen med at det foreligger overordnede og felles føringer; enten i form av felles strukturer eller i form av særlovskrav. Det er dette felles som kan gi en felles retning på internkontrollen. Samtidig bør det for storbyer ikke være et mål om at internkontrolltiltak skal være like, men at det internkontrollprosessene kan henges på noen “felles knagger”, eksempelvis et felles overordnet årshjul, for så at det vil være sektor – og avdelingsvise forskjeller på innholdet for enkeltaktiviteter og tiltak. Det å “tillate” sektor- og avdelingsvise forskjeller er etter vårt skjønn særlig viktig for storbyer. I storbyer er det

i sektorer og avdelinger mange ansatte og en har ofte tilgang på – i større grad enn for mindre kommuner - en rekke fagkompetanser. Sektor- og avdelingsvise forskjeller vil kunne være med på å ta inn autonomi, kompetanse og samhörighet inn i internkontrollarbeidet, som beskrevet ovenfor under kultur. Dette kan være positivt for å bygge styrings- og kontrollmiljø, samtidig som det vil avhjelpe en identifisert utfordring i undersøkelsen; manglende etterlevelse av rutiner henger sammen med manglende kultur og kompleksitet i egen virksomhet.

Roller og ansvar

De parlamentarisk styrte kommunene (Oslo og Bergen) har høyere grad av delegasjon enn formannskapskommuner hvor det er en administrativ leder. Det er forskjeller i hvor detaljerte og klare delegasjonene og fullmaktene er til de ulike styringsnivåene.

Hvem som har ansvaret for bl.a. å dokumentere internkontrollen og for å følge opp at kontrollaktiviteter gjennomføres som planlagt er ikke alltid tydelig, det er ingen av storbykommunene som har definert “forsvarslinjene” på en tydelig måte. Dette er for øvrig ikke særegent for store kommuner.

Oppfølging

Systematisk oppfølging, bl.a. gjennom rapportering til rådmannens ledergruppe, er av flere respondenter holdt frem som et savn. Det gjelder også verktøy for å konsolidere informasjon fra flere kilder og plattformer, og da gjerne i form av sanntidsbilder av hvordan situasjonen er ute i virksomhetene. Videre er det enkelte som ønsker mulighet for en mer systematisk oppfølging av om lover og regler etterleves.

Trondheim kommune har kommet langt i det å systematisk rapportere til toppledelse, både i form av egne rapporter og det å tilby sanntidsinformasjon. Sammenholdt med anbefaling fra teorijennomgangen, hvor enkel rapportering til toppledelse ble trukket frem som viktig, fremstår Trondheims praksis som god. Tydelighet i hva som skal rapporteres når til rådmannen er spesielt viktig for storbykommuner. Dette er et poeng i forhold til at all informasjon kan ikke eskaleres og rapporteres til en toppledelse i en stor kommune.

Som kort oppsummert ovenfor under kultur og prosess, vil det for store kommuner kunne være fordelaktig å fokusere på noen felles prinsipp og “knagger” for internkontroll for å kunne etablere felles kultur og

prosesser på overordnet nivå. Det vil da også være hensiktsmessig å følge opp de felles prinsippene i form av rapportering til toppledelse. Uttrykt med andre ord; det som er nedfelt som felles prinsipper, det bør også følges opp. Enkeltavvik og enkelthendelser vil i utgangspunktet ikke være gjenstand for rapportering og oppfølging av øverste ledelse, men det er type rapportering og oppfølging som gjøres i den enkelte sektor og avdeling.

Når det gjelder oppfølging av internkontrollen ute i sektorene fremkommer det at den varierer, både på tvers av sektorer, men og innenfor den enkelte sektor. Når det gjelder avvik spesifikt er bildet det samme, men her er det og markant at helsesektoren i større grad enn andre har kultur for å melde og følge opp avvik.



Hvordan kan storbykommunene strukturere arbeidet med internkontroll

Innledning

Gjennom litteraturanalyse, intervjuer, spørreundersøkelse og fokusgrupper er det analysert hvordan internkontrollen i storbykommunene kan utvikles videre fremover. Det er med bakgrunn i dette datagrunnlaget utarbeidet anbefalinger til hvordan denne utviklingen kan ivaretas.

Anbefalingene gis langs de gjennomgående områdene i rapporten:

1. Styrings- og kontrollmiljø
2. Prosess
 - Risikovurdering
 - Utforming
 - Implementering
3. Roller og ansvar
4. Oppfølging

Gjennom kartleggingen av litteratur og praksis i de aktuelle kommunene, fremkommer det flere områder og element som kan forbedres. Samtidig er det noen områder som er mer "storbyrelevant", og oppsummeringene nedenfor har et primært fokus på "storbyutfordringer"⁴⁵.

Det rapporten omtaler som særlig relevant for storbyer, er knyttet til områder og utfordringer som i større grad vil være gjeldende for befolkningsrike kommuner, enn for kommuner med vesentlig mindre folketall. Oppgavene og ansvaret er samme i store og små kommuner, men dimensjoneringen, innretting og innholdet i internkontrolltiltakene vil være annerledes. Områder hvor det er særlig viktig at storbyene har fokus, som i størst grad er omtalt nedenfor, er her oppsummert:

| Område | Anbefaling |
|-----------------------------------|---|
| Styrings- og kontrollmiljø | <ul style="list-style-type: none">• Etabler felles overordnede styringsprinsipp for internkontroll |
| Prosess | <ul style="list-style-type: none">• Etabler felles, overordnede internkontrollaktiviteter• Ansvar for, hyppighet av og hensikten med risikovurderinger bør tydeliggjøres |
| Roller og ansvar | <ul style="list-style-type: none">• Definer linjeforsvaret og operasjonalisere dette i større grad |
| Oppfølging | <ul style="list-style-type: none">• Utarbeid en årlig rapport til byråd/rådmann om internkontroll; status og utført arbeid• Etabler føringer for hvilke type avvik/hendelser som skal rapporteres opp på rådmann/byrådsnivå og hva som skal rapporteres på lavere nivå• Utvikle dashboards for sanntidsinformasjon rundt styringsparametere |

45 Storbyer ikke er et presist uttrykk; Oslo kommune er vesentlig større enn de øvrige byene i storbynettverket, i tillegg til at Oslo også har fylkesfunksjoner.

Styrings- og kontrollmiljø

Anbefaling

| | |
|--|--|
| Etablere felles overordnede styringsprinsipper for internkontroll | <ul style="list-style-type: none">• Prinsippene må være felles og konsistente og uten detaljerte krav.• Prinsippene må muliggjøre sektor- og avdelingsvise forskjeller.• Prinsippene bør være styringsprinsipper for sektorer og avdelinger. Det er gjennom styringsprinsippene det skal etableres tilstrekkelig kontroll. |
|--|--|

Flere av storbykommunene har eller er i ferd med å etablere prinsipper for tillitsbasert styring og ledelse, og jobber med forenkling som omtales som avbyråkratisering. Litteraturgjennomgangen viser at tillitsbasert styring ikke handler ikke om fravær av kontroll, men å finne den rette balansen mellom styring og ledelse, kontroll og oppfølging. Økt tillit innebærer heller ikke fravær av kontroll.

I storbykommunene er styring vel så viktig som kontroll for å håndtere risikoer som knyttet til eksempelvis likebehandling, myndighetskrav og rettsikkerhet, men samtidig er det oppgaver som ikke har like stor iboende risiko og hvor styringsbehovet vil kunne være mindre. Det fremkommer at selv om ikke tillit nødvendigvis betyr mindre kontroll, er det desto viktigere at kontroll skal gi mening og virke understøttende for kjerneoppgavene⁴⁶. Det blir derfor viktig å utforme styring og kontroll som bidrar konstruktivt til oppgaveløsningen, og tydeliggjøre for medarbeiderne hvordan kontrollen bidrar til kjerneoppgavene.

For å øke graden av tillitsbasert styring kan et virkemiddel være å definere prinsipper for utforming av styring og kontroll på et overordnet nivå. En tydeliggjøring av dette på et overordnet nivå kan også bidra til å forenkle og redusere krav som stilles til prosesser og hvordan oppgaver utføres.

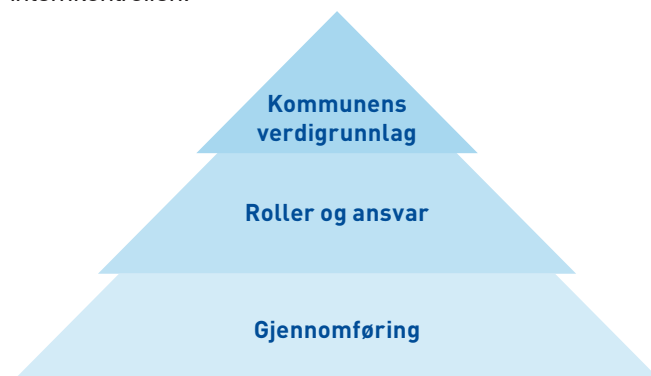
En tilnærming er nærmere beskrevet i bl.a. veilederen for internkontroll i statlig sektor og som illustrert i figuren.

Kommunens verdigrunnlag beskrives og formaliseres i overordnede dokumenter som f. eks. etiske retningslinjer.

Dokumenter som beskriver *roller og ansvar* omtales ofte som prinsipper, policyer, instruksjoner eller overordnede retningslinjer. Slike dokumenter gir overordnede bestemmelser om hva som skal være kjent for alle. Disse dokumentene bør inneholde;

- Prinsipper og overordnede føringer som skal sikre måloppnåelse på et virksomhetsnivå. Det kan også være relevant å stadfeste sentrale lover og regler man må etterleve, som vil påvirke policyens innhold
- Fordeling av roller og ansvar for å håndtere og redusere risiko på et overordnet ledelsesnivå i virksomheten, gjerne innen ulike sentrale lederroller og -funksjoner

Tillitsbasert styring og ledelse vil ved en riktig tilnærming kunne styrke internkontrollen gjennom større eierskap hos ansatte til gjennomføring av kontrolltiltak og bedre eskalering av risikoer. Ved feil innretning og formål med tillitsbasert styring og ledelse vil det kunne medføre at oppgaver og kontrolltiltak ikke gjennomføres eller at risikoer ikke fanges opp og dermed svekke internkontrollen.



Figur 21 Illustrasjon styringspyramide

46 "Tillitsbasert styring og ledelse i offentlige organisasjoner" Tina Øllgaard Bentzen, Roskilde Universitet 2015

Godt eksempel - Tildelingsbrev i Oslo kommune

Mal for tildelingsbrevet og veilederen er utformet med formål om å drive kontinuerlig forbedring gjennom styringsdialogen. Tildelingsbrevene er operasjonalisering av budsjettet som blir vedtatt i byrådet. De siste årene har det vært jobbet med redusere antall mål, resultatkrav og rapportering i tildelingsbrevene. Tildelingsbrevet vurderes av underliggende virksomheter som det viktigste og det eneste styringsdokumentet som de bruker i den daglige oppfølgingen.

Byrådslederens kontor har i 2018 laget en mal for tildelingsbrev, samt en veileder for hvordan fellesføringene kan tas opp i styringsdialogen. Selv om styringsdialogen gjennomføres ulikt i de ulike byrådsavdelingene er det en del prinsipper og føringer som ligger til grunn.

Mål- og resultatstyring ligger til grunn for styring og oppfølging av byrådets overordnede mål. Det er derfor ønskelig at det ikke gis for mange konkrete enkeltoppdrag. Samtidig er det i noen tilfeller nødvendig og/eller hensiktsmessig at slike oppdrag gis. Oppdrag bør så langt det er mulig gis i ordinært tildelingsbrev for det enkelte budsjettår.

I 2017 besluttet byrådet å innføre Tillitsbasert styring og ledelse i kommunen. I 2018 er det i innledningen til malen for tildelingsbrevet lagt vekt på at tillit skal være et bærende prinsipp i styring og ledelse i Oslo kommune. Videre beskrives det at tillit som strategi og arbeidsform får konsekvenser for praktiseringen av mål- og resultatstyringen og utformingen av tildelingsbrevene. Det skal legges mer vekt på tydelige mål, forventninger til resultater og effekter. Det skal legges mindre vekt på kontroll, herunder detaljrapportering og måling av aktiviteter, tiltak og virkemidler. Tillit beskrives som strategi og arbeidsform med formål om å skape enda bedre tjenester til innbyggerne, mer samhandling mellom kommunen og innbyggerne og innad i kommunen på ulike nivå, økt resultatorientering og gjennomføringskraft. Dette skal følges opp i linjen.

Prosess

| Anbefaling | |
|--|--|
| Etabler felles, overordnede internkontroll-aktiviteter | Aktiviteten skal være felles og knyttes til faser i et årshjul for internkontroll, eksempelvis: <ul style="list-style-type: none">• Risikovurderinger• Utforming av kontroller• Implementering• Oppfølging Felles internkontrollaktiviteter bør utformes slik at gjennomføringen av de kan tilpasses ulike sektorer- og avdelingers særpreg |
| Ansvar for, hyppighet av og hensikten med risikovurderinger bør tydeliggjøres | Ansvar for og hyppighet av risikovurderinger bør ligge i felles årshjul / rammeverk for internkontrollaktiviteter. Hva risikovurderinger skal brukes til bør tydeliggjøres. Ansatte med fag- og systemansvar må involveres i risikovurderinger og eventuelle oppfølgende aktiviteter knyttet til utforming av rutiner og prosedyrer. |

I analysen av dagens internkontroll fremkommer det at det i flere kommuner etterspørres en bedre systematikk i arbeidet med internkontroll. Det fremkommer også i fokusgrupper at det er få som har etablert en prosess for kontinuerlig forbedring av internkontrollen.

Det er forskjeller i kommunene for hvordan rutiner og kontrollaktiviteter utformes, herunder om de baseres på risikoene de skal motvirke. Dette gjelder særlig de kommunene som ikke har et sentralt internkontrollsystem. I sektorer er det flere gode, og forskjellige, eksempler hvordan en har strukturert arbeidet med internkontroll. Måten en her har strukturert arbeidet på, er i mindre grad resultat av en helhetlig og overordnet struktur i kommunen. Det går videre frem at det er sektorer med eksplisitte særlovskrav til internkontroll som i størst grad har et bevisst forhold til hvordan de jobber med internkontroll.

En systematisk tilnærming innebærer en metodikk som vil være egnet både ved etablering av internkontroll og for forbedring av allerede eksisterende internkontroll. Metodikken bør kunne anvendes på alle nivåer i kommunene, både sentralt, i de ulike sektorene og innen ulike underliggende virksomheter eller avdelinger. Det bør ikke være et mål om at innholdet i internkontrollen skal være lik innad i kommuner. Det som bør være et mål, er at internkontrollen ensrettes etter overordnede og felles føringer i form av en metodikk som beskriver felles aktiviteter, eksempelvis et årshjul. Som en parallell til helsesektorens særlovkrav til internkontroll, vil denne felles metodikken

med tilhørende aktiviteter vil være kommunens "interne særlovkrav".

Felles, overordnede aktiviteter vil være utgangspunktet for sektor- og avdelingsvis oppfølging hvis innhold vil kunne være forskjellig, alt avhengig av den enkelte enhets særpreg. Det å gi rom for sektor- og avdelingsvise forskjeller er som tidligere omtalt i analysen viktig for storbyer, både på grunn av dets mangfold, antall ansatte som berøres, men og for at en her vil ha tilgang på – i større grad enn for mindre kommuner - en rekke fagkompetanser innenfor egne avdelinger. På denne måten vil en i storbyene legge til rette for internkontrollprosesser som tar høyde for autonomi, kompetanse og samhörighet.

I analysen fremkommer det at det er behov for å tydeliggjøre hensikten og formålet med risikovurderinger som gjennomføres. Det er og opplevd ulik nytteverdi av gjennomførte risikovurderinger, at det gjennomføres mange risikovurderinger, men man er usikre på hvem som skal ta ansvar for hva av det som skal aggregeres og eskaleres.

I litteraturen fremgår det at risikovurderinger er helt sentralt i internkontrollarbeidet. For storbyer er det mange involverte i et bredt spekter av tjenester og aktiviteter. Det å tydeliggjøre ansvar for risikovurderinger, hyppigheten for gjennomføring, involvering av ansatte, hensikten med risikovurdering og i hvilken sammenheng risikovurdering inngår for arbeid med styring og kontroll er helt sentralt

for å legge grunnlag for gode vurderinger som vil ha nytteverdi for internkontrollen. Dette er forhold som bør forklares og tydeliggjøres i et felles rammeverk for internkontrollaktiviteter. I denne sammenheng er det et poeng å være klar over at risikovurdering som en del av en internkontrollprosess vil ha som hensikt å vurdere kontrolltiltak som skal beskrives i en rutine / prosedyre, og i liten grad for å gjøre strategiske beslutninger.

Implementering

I fokusgruppene fremkommer at flere etterspør felles tilnærming og system for implementering av styrende dokumenter.

Implementering i en stor organisasjon er mer krevende enn i en liten organisasjon og det er flere viktige elementer som må være på plass for å sikre vellykket implementering. For storbyene er det særlig viktig med:

- Involvering og engasjement hos ledelsen. Lederne bør være "rollemodeller" og gå foran som gode eksempler i implementeringsarbeidet.
- Involvering av ansatte. Endringer i måten de ansatte arbeider på vil være enklere dersom forankring og medarbeiderinvolvering er gjort underveis i utformingsfasen, slik at de involverte forstår formålet og ser nytten av forbedringene. Forståelse og enighet om hvorfor det gjøres endringer vil skape større grad av aksept og øke sannsynligheten for en vellykket implementering.
- Tydelige roller og ansvar for implementeringen. Dette kan eksempelvis være dedikerte ressurser som har oppgaver med internkontroll, herunder å gjøre endringer og forbedringer kjent, lære opp og hjelpe de ansatte i virksomheten. For store og omfattende implementeringer er viktig å sørge for at personene som er involvert har tilstrekkelig erfaring med implementeringsarbeid og endringsledelse for å bidra til vellykket implementering.
- Tilstrekkelig og bevisst informasjonen i flere kanaler. Kommunens intranett, avdelings- og seksjonsmøter, ledermøter, medarbeidersamtaler, tavlemøter etc. kan være mulige arenaer for informering, i tillegg til at allerede eksisterende kommunikasjonskanaler bør benyttes i størst mulig grad.



Roller og ansvar i internkontrollen

| Anbefaling | |
|---|--|
| Definer ansvaret for internkontroll og operasjonalisere ansvaret | Førstelinjensansvaret til ledere og ansatte bør kommuniseres gjennom overordnede retningslinjer og fullmakter. Et andrelinjensansvar for internkontrollprosessen bør defineres og operasjonaliseres. Tredjelinjensansvar bør være tilstrekkelig uavhengig av driftslinjen til å foreta objektive vurderinger |

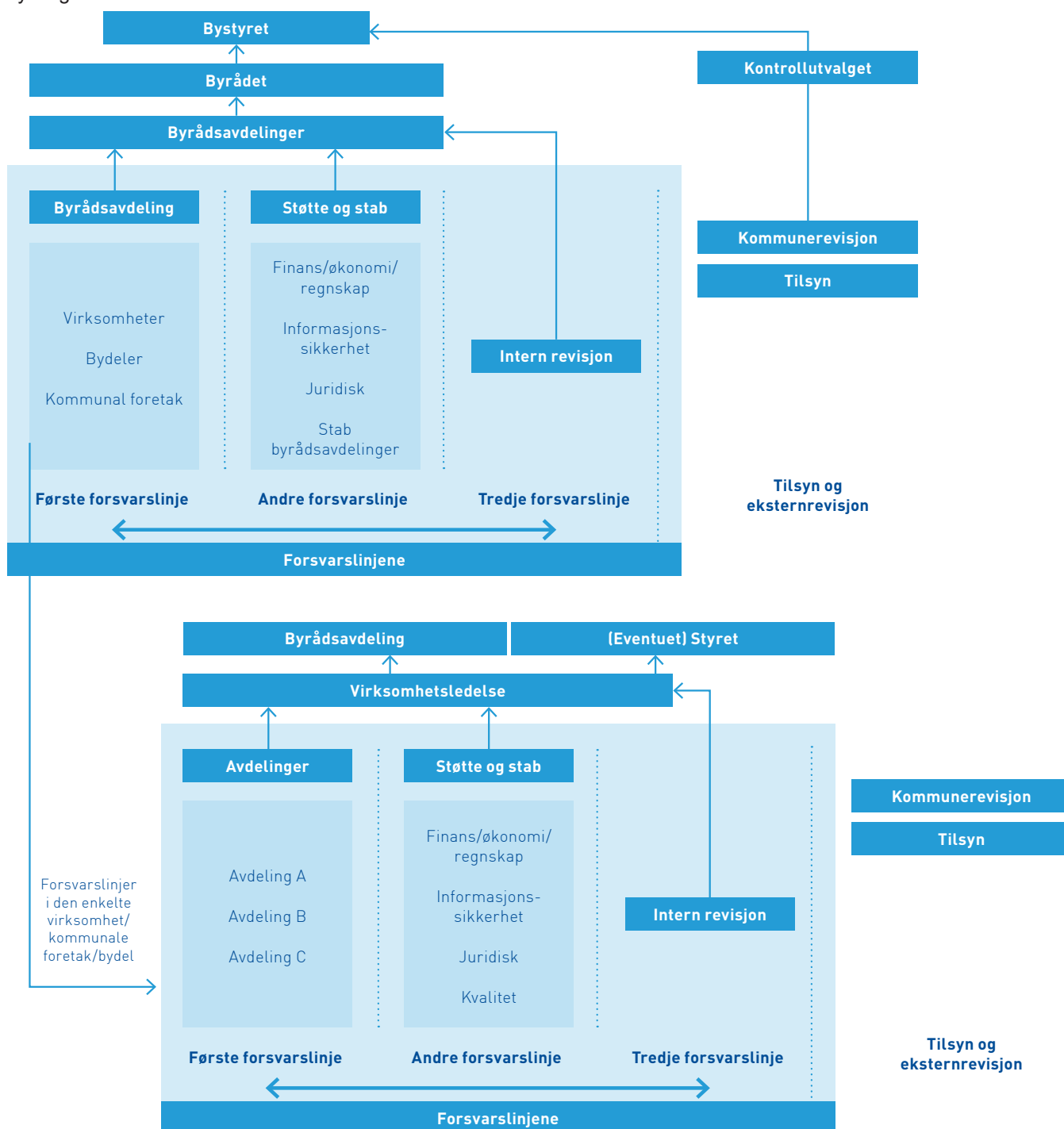
I fokusgruppene er det flere som beskriver mangler innen roller og ansvar, også sentralt i kommunene. Internkontroll er i stor grad et spørsmål om ansvar, og god internkontroll krever kommunikasjon og samarbeid mellom organisasjonsnivå og personer. Desto flere nivåer, enheter og ansatte – desto større blir behovet for klarhet i roller og ansvar. For storbykommuner er det derfor svært viktig å klargjøre roller og ansvar knyttet til internkontrollarbeidet.

For å fastsette rammene for internkontrollarbeidet kan det være hensiktsmessig for kommunen å starte med å fastsette organisering og herunder roller og ansvar knyttet til internkontrollarbeidet. Dette blir ofte omtalt som *linjeforsvar*⁴⁷. Linjeforsvaret er inndelt etter en tredeling hvor 1. linje utgjør ansatte og ledere som har et ansvar innenfor sine respektive områder, 2. linje utgjør personer eller funksjoner med særlig dedikert ansvar for internkontrollen, mens 3. linje ofte er en uavhengig funksjon som f. eks. internrevisjon. Basert på eksisterende publikasjoner om "linjeforsvaret", kan det tilpasses modeller for kommunal sektor hvor også skillet mellom formannskapsmodellen og parlamentarisk modell fremkommer.

Figuren illustrerer en parlamentarisk modell hvor det vil kunne være flere lag hvor det også er forsvarslinjer i den enkelte virksomhet.

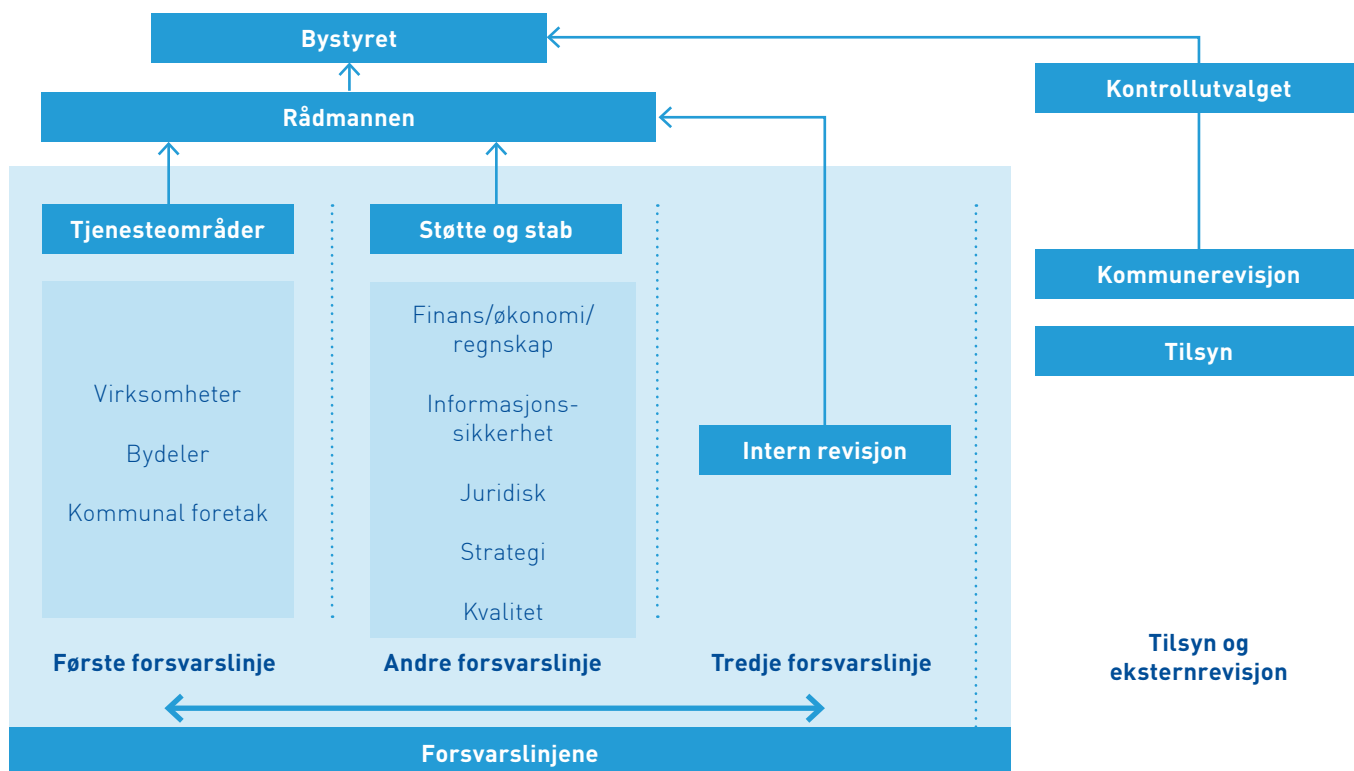
47 IIA Position paper: The Three Lines of defense in effective risk management and control, January 2013

Dette fremkommer også i rammeverkene i Bergen og Oslo hvor ansvaret for det enkelte organisasjonsnivået er tydelig definert.



Figur 22 Illustrasjon på forsvarslinjer i en parlamentarisk modell (her Oslo kommune)

Forsvarslinjene i en formannskapsmodell vil være:



Figur 23 Illustrasjon på forsvarslinjene i formannskapsmodell

Tydelig definert ansvar på ulike nivåer er særlig viktig for storbykommuner, uavhengig av om det er en parlamentarisk- eller formannskapsmodell. I forsvarslinjemodellen bør følgende ansvar være definert.

Førstelinen bør ha tydelig ansvar for å:

- Definere mål, samt håndtere risiko og etablere kontroller innenfor sitt ansvarsområde
- Sikre at de ansatte har tilstrekkelig kompetanse og kunnskap om de policyer, retningslinjer og prosesser som er relevante for deres arbeidsoppgaver
- Sikre at disse policyene, retningslinjene og prosessene blir etterlevd som forutsatt
- Påse at avvik, feil og mangler blir håndtert på en tilfredsstillende måte
- Legge til rette for kontinuerlig forbedring og læring

Andrelinjen bør ha tydelig ansvar for å:

- Legge til rette for og følge opp gjennomføringen av internkontrollen i form av analyser, kvalitetsgjennomganger
- Kontrollere at interne rutiner og retningslinjer, samt eksterne lover og regler blir etterlevd
- Bygge opp under en kultur for internkontroll og risikovurderinger – “slik har vi det hos oss”
- Bidra til å utvikle retningslinjer for hvordan internkontrollprosessen (planlegging, gjennomføring, oppfølging og rapportering) skal gjennomføres i virksomheten, herunder utvikle og samordne maler, metoder, modeller, prosesser og rutiner slik at virksomheten får en enhetlig og helhetlig måte å dokumentere internkontrollen på

Tredjelinjen bør ha tydelig ansvar for å:

- Evaluere om internkontrollsystemet er tilstrekkelig, hensiktsmessig og fungerer etter forutsetningene
- Uavhengig gjennomgang av definerte områder.
- Identifikasjon av problemer og risiko
- Overvåkning av fremdrift og om identifiserte avvik er lukket
- Rapportere til øverste virksomhetsledelse eller til styret, uavhengig av linjeledelsen

Som omtalt under styrings- og kontrollmiljø, bør beskrivelsen av roller og ansvar hensynta kommunens verdigrunnlag, etiske retningslinjer, eksterne rammebetingelser og interne ledelsesprinsipper som tillitsbasert styring og ledelse.

God praksis – Bergen kommune - leders selvevaluering

I rammeverket stilles det krav til at ledelsen må etablere, tilpasse og videreutvikle systemer og praksis som sikrer at internkontrollsystemet fungerer på en effektiv måte over tid.

Internkontrollarbeidet skal ses i sammenheng med kvalitet og inngå som et ledd i arbeidet med kontinuerlig forbedring av systemer og praksis. Avvik som avdekkes gjennom internkontrollen skal følges opp med korrigerende tiltak og bidra til organisatorisk læring og forbedring. Ledelsen må sørge for at medarbeidere i egen enhet er innforstått med formålet med internkontrollen, og hvilke krav som stilles om betryggende kontroll på det aktuelle tjenesteområde, både i henhold til gjeldende lovverk og kommunens egne vedtak og rutiner og systemer. En sentral oppgave for ledelsen er å bidra til å håndtere dilemmaer, hvor det ikke er opplagt hva som vil være den rette løsningen.

Seksjon for internkontroll utarbeider årlig en generell sjekklister for internkontroll. Sjekklister dekker fellesprosessene risikostyring, HR, HMS, lønn og refusjon, regnskap og budsjett, innkjøp og informasjonssikkerhet. Sjekklister må besvares av alle ledere som har et definert økonomiansvar for egen resultatenheter, seksjon eller etat, og sendes normalt ut i februar måned.

Under er deler av denne sjekklister illustrert, eksempel på spørsmål innenfor HR

HR 2018

Har enheten gjort ansettelser de siste 12 månedene?

Hvis JA:

Alle ledige stillinger blir lyst ut. Jfr. Personal og arbeidsreglementet pkt. 3 og 3.3.

Vurderer du alltid å lyse ut ledige stillinger som 100%?

Det er utformet administrative vedtak/ansettelsesvedtak i alle ansettelseprosesser. Jfr. Forvaltningsloven

Det foreligger underskrevne taushetserklæringer for alle ansatte. Jfr. Taushetserklæring

Når ansatte slutter blir de meldt ut av alle systemer og eventuelle systemtilganger avsluttes. Jfr. "Sjekklister for leder ved avslutning av arbeidsforhold"

Vi Jobber aktivt med etisk refleksjon i resultatenheter. Jfr. Etisk standard

Alle medarbeiderne i resultatenheter er gjort kjent med rutinene for varsling av kritikkverdige forhold. Jfr. <<Veileder for deg som ønsker å varsle>>

Alle svar dokumenteres i styringssystemet Corporater, og det er etablert en rutine for oppfølging av besvarelsene. Resultatene fra undersøkelsen benyttes inn i etterkontroller.

Seksjon for internkontroll har i 2018 utarbeidet en veileder for å tilrettelegge for kommunaldirektørenes systematiske oppfølging og overvåking av internkontrollen i byrådsavdelingene.

Områdene er valgt ut basert på hva som vurderes til å være så sentralt at de er aktuelle for kommunaldirektørenes systematiske oppfølging. I veiledningen er det beskrevet at det kan gjøres egne tilpasninger og valg av områder for oppfølging og frekvens på oppfølgingen.

Oppfølging

| Anbefaling | |
|---|---|
| Utarbeid en årlig rapport til Byrådet/rådmann om internkontroll | Kan gjerne være i form av avdelingsvis egnevaluering av internkontroll. Det må rapporteres på de overordnede, felles føringene / aktivitetene for internkontroll. Dette kan være: <ul style="list-style-type: none">• Gjennomførte risikovurdering• Utformede kontrolltiltak/rutiner og implementering• Oppfølging hendelser og avvik• Oppsummering Denne rapporten vil også kunne være innspill til kommunens årsmelding Rapporten bør følge en felles mal og være avgrenset i omfang |
| Etabler føring for hvilke type avvik/hendelser som skal rapporteres på hhv toppnivå og lavere nivå | Dette bør være felles føring for hele kommunen |
| Utvikle dashboards for sanntidsinformasjon rundt styringsparametre | Utvikling av dashboards vil potensielt være ressurskrevende, men samtidig vil det på noe sikt være ressursbesparende Sanntidsinformasjon vil redusere behovet for intern rapportering |

Oppfølging omhandler ledelsens oppfølging av at etablert internkontroll etterleves og fungerer som forutsatt. Dette innebærer å ta stilling til om det skal igangsettes korrektive tiltak, og hvordan disse skal følges opp. I den sammenheng er det viktig at det i kommunen skapes en kultur hvor det er akseptert å gjøre feil og hvor registrering og håndtering av avvik blir vedsatt og anerkjent som verdifullt for virksomhetens videre utvikling.

I en stor kommune vil det være mer effektivt for byrådet/rådmannen å kunne påse at virksomheter / avdelinger har etablert gode systemer og strukturer, heller enn å følge opp og be om redegjørelse og rapportering på enkeltelementer som kan være både tid- og kostnadskrevende. Dette kan eksempelvis være å påse at virksomheten har etablert kvalitetssystem eller sikkerhet- og beredskapssystem. Et annet eksempel kan være kontroll med prosjekter dersom virksomheten organiserer mye av din drift i prosjekter. Byrådsavdelingen bør eksempelvis påse at virksomheten har etablert et godt system for prosjekt- eller porteføljestyling, motta en orientering om systemet og en bekreftelse på at systemet fungerer som tiltenkt,

heller enn å be om en rapportering på kontroll med enkeltprosjekter. Det er dette systemperspektivet som bør være deres innfallsvinkel som del av det å utøve overordnet kontrollansvar

Kommunen bør ha et strukturert opplegg for å følge opp etablert og gjennomført internkontroll, slik at ledelsen kan få trygghet for at;

- Kommunen har et hensiktsmessig internkontrollsystem tilpasset egenart, risiko og vesentlighet
- Vesentlige risikoer er tilfredsstillende håndtert gjennom risikoreducerende tiltak

På denne bakgrunn vil ledelsen kunne vurdere kommunens interne styrings- og kontrollmiljø, samt behov for ytterligere fokus og oppfølging på gitte områder. På neste side er eksempel på en kartlegging som danner grunnlaget for en helhetsvurdering av status på internkontrollen.

| Forsvars- linjene | Førstelinde | | Andrelinje | | | | Tredjelinde og eksterne | | | Totalvurdering av bekreftelse |
|----------------------|-------------------------|------------------------|-----------------------|----------------------------|---------------------------------|---------------------------------|-------------------------|--------------------|--------|----------------------------------|
| Risk | Ledelses- oppfølging | Ledelses- rapporter | Støtte- funksjoner | Stab risiko- styring | Retningslinjer og prosedyrer | Stab virksomhets- styring | Intern- revisjon | Ekstern revisor | Tilsyn | |
| Risiko 1 | | | | | | | | | | |
| Risiko 2 | | | | | | | | | | |
| Risiko 3 | | | | | | | | | | |
| Risiko 4 | | | | | | | | | | |
| Risiko 5 | | | | | | | | | | |
| Risiko 6 | | | | | | | | | | |

Grad av bekreftelse på om risiko er tilstrekkelig håndtert

| |
|--------|
| Høy |
| Medium |
| Lav |

Figur 24 Helhetlig rapportering - oversikt over oppfølging av risiko

Figuren illustrerer at for risiko 2 og 4 kan det være et behov for en tettere oppfølging og for ledelsen å være oppmerksomme på at denne risikoen ikke er tilstrekkelig vurdert og bekreftet at er håndtert.

I Trondheim kommune rapporteres enheters egevaluering av internkontrollen til rådmannen. Etter vår vurdering er dette en god rapporteringsform som harmonerer med anbefalinger fra litteraturen. Dette utgjør en enkel og oversiktlig linjerapportering som vil være med på å gi øverste ledelse informasjon om etablert intern kontroll. Denne rapporteringen vil være utfylt av rapporter og vurderinger fra tredjelinjen.

Nærmere om avvik og sanntidsinformasjon

Som det går frem av analysen, er det i kommunene begrenset grad av systematisk tilnærming for oppfølging av avvik og det er sektorforskjeller på hvordan en jobber med avvik. Videre er det ulike oppfatninger av om det er hensiktsmessig med et felles avvikssystem.

Formålet med et systematisk avviksarbeid er å bidra til kontinuerlig læring og forbedring. Registrering og håndtering av avvik skal føre til positive konsekvenser for den enkeltes arbeidshverdag og virksomheten som helhet. God avviksbehandling dreier seg om å finne ut hva som har skjedd, identifisere hvorfor det skjedde, rette opp forholdet og sørge for at det ikke skjer igjen.

For en storbykommune er det særlig viktig å ha klarhet rundt hva som skal rapporteres til hvem i forhold til avvik og hendelser. I motsetning til en liten kommune, kan en ikke rapportere alle hendelser til øverste ledelse i en storbykommune. Det bør etableres føringer, eventuelt også retningslinjer, for hvilke type hendelser som skal opp på rådmann/byrådsnivå og hva som skal informeres "lengre ned" i organisasjonen.

I særlovsforskrifter innen internkontroll er det satt krav til avvikshåndtering. Internkontrollforskrifter stiller ingen krav til hvordan avvikshåndteringen innrettes, men det kreves at alle virksomheter skal ha rutiner for å avdekke, rette opp og forebygge avvik fra lovgivningen. Det viktigste er at man får mulighet til å lære av sine feil og å iverksette tiltak som kan hindre at det skjer igjen.

God praksis - Trondheim kommune - styringskraftportalen

Styringskraftportalen er et system som gir lederne i Trondheim kommune oversikt over relevant styringsinformasjon. Portalen inneholder blant annet oversikt over avtaler, rapportering, styringsdialog, internkontroll, sykefravær, egenevaluering internkontroll og avvik/forbedringer.

Styringskraftportalen har styringsinformasjon per enhet og per område, og aggregerer denne informasjonen slik at både enhetsledere, kommunalsjefer, kommunaldirektører og rådmannen får en oversikt relevante områder. Innenfor f. eks. sykefravær kan enheter som har god måloppnåelse være uttrykk for "beste praksis". Dette kan gi grunnlag for videre analyser av hva disse enhetene gjør, sammenlignet med de som ikke gjør det like bra.

Innholdet i portalen brukes aktivt i styringsdialogen. Enhetene rapporterer på mål og måloppnåelse, m.m. Data og statistikk gir oversikt over styringsdata for enheten. Samtidig gjør Styringskraftportalen det mulig å sammenligne måloppnåelse på tvers av enheter.

I portalen ligger det også et verktøy for rapportering av internkontrollen på enhetene.

Utvikling av denne type informasjonsportaler setter krav til ressurser og kompetanse, men kan gi ressursgevinster i form av tidsbesparelser på rapportering og analyse. I tillegg vil det kunne fungere som kontinuerlig overvåking av mål og risikoer som en særlig fokuserer på. I en storby vil ressursgevinstene være betydelige sammenliknet med mindre kommuner.



Vedlegg

Litteraturliste

Arbeidsforskningsinstituttet, Høgskolen i Oslo og Akershus, 2016. AFI- rapport 13:2016. *Storbyfaktoren - Storbyens særlige sosiale og økonomiske utfordringer*

Direktoratet for økonomistyring, 2013. *Veileder i internkontroll*.

EU PIC Working group Discussion paper no. 9, 2017. *The three lines of defense in a public sector environment*.

Helsedirektoratet 2017. *Veileder til forskrift om ledelse og kvalitetsforbedring i helse – og omsorgstjenesten*.

Institute of Internal Auditors, 2015. *Leveraging COSO across the three lines of defence*.

Institute of Internal Auditors, 2013. *The three lines of defense in effective risk management and control*.

Kommunal og regionaldepartementet – Agenda Utredning og utvikling, 2008. *Internkontroll i norske kommuner – status og utviklingsbehov*.

Kommunenes Sentralforbund, 2012. *Rådmannens internkontroll – orden i eget hus*.

Lotte Bøgh Andersen og Lene Holm Pedersen, Århus universitet, 2014. *Styring og motivation i den offentlige sektor*.

Riksrevisjonen, 2013. Dokument 3:7 (2012-2013). Riksrevisjonens undersøkning av kommunane si styring og kontroll med tenester med nasjonale mål.

Sam Huibers, IIA Research foundation, 2015. *Combined assurance, one language, one voice, one view*.

Saxi, Universitetet Nordland, 2015. *Formannskap eller kommuneråd? Passer parlamentarisme i vår kommune?*

Svensk offentlig utredning, Tillitsdelegasjonen, 2018. *Med tillit växer handlingsutrymmet*.

Tina Øllgaard Bentzen, Roskilde Universitet, 2015. *Tillidsbasert styring og ledelse i offentlige organisationer*.

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), 1992 og oversatt og utgitt på norsk i 1996. Oppdatert i 2013. *Internkontroll – et integrert rammeverk*.

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), 2009. *Guidance on monitoring internal control systems*.

Intervjuguide

1. Kan du si noe kort omkring din rolle og ditt ansvarsområde?
2. Hva forstår du som internkontroll?
3. Hvilket ansvar har du for internkontroll på ditt område?
4. Kan du beskrive dagens internkontroll innenfor ditt ansvarsområde?
5. Hvordan er roller og ansvar innen internkontroll bygget opp/strukturert?
 - Benyttes linjeforsvarsmodellen?
6. Hvordan følger du som leder opp arbeidet med internkontrollen?
7. Hvordan rapporteres det på status på internkontroll?
8. Hvordan jobbes det med videreutvikling av internkontrollen?
9. Hva fungerer bra og hva fungerer mindre bra?

Tilleggsspørsmål (for de med et tydelig ansvar innen internkontrollutvikling)

10. Bygger internkontrollen på et rammeverk – i så fall hvilket og hvordan?
11. Eksisterer det noen form for dokumentstruktur/hierarki?
12. Hva er formalisert og hvordan?

Hensiktsmessig og tilstrekkelig styrings- og kontrollmiljø

1. Hvordan sørger ledelsen for at de etiske retningslinjer kommunisert og implementert?
2. Hvordan håndteres varsler om brudd på etiske retningslinjer?
3. Har ledelsen etablert strukturer, rapporteringslinjer, myndighet og ansvar som er egnet for å oppnå målsettingene?
4. Er (ledelsens) ansvar og handlingsrom tydeliggjort gjennom f. eks. fullmaktsmatriser (både økonomi og fag) og ledelseskontrakter, og hvordan følges det opp?
5. Hvordan sørger ledelsen å ha oversikt over kompetanse og behov for opplæring?
6. Hvordan holder kommunen enkeltpersoner ansvarlig for de internkontrolloppgavene de er tildelt i arbeidet med å oppnå målsettingene?

Risikovurderinger og dagens system for IK

7. Er det spesifisert målsettinger som er tydelige nok til at man kan identifisere og vurdere risikoen knyttet til dem?
8. Har kommunen identifisert risikoer for ikke å nå målsettinger i hele virksomheten, analysert dem og avgjort hvordan de bør håndteres?
9. Har virksomheten tatt hensyn til muligheten for misligheter når den vurderer risiko for ikke å nå målsettinger?
10. På hvilket nivå gjennomføres risikovurderingene? Overordnet for sektoren eller på delområder? Er det noen samlede risikovurderinger for hele området? Eventuelt hvorfor/hvorfor ikke – hvilke vurderinger ligger bak?
11. I hvilken grad sikrer man at risikovurderinger oppdateres ved vesentlige endringer i virksomheten?

Sammenheng mellom risikovurderinger og valgte kontrollaktiviteter

12. Er det en sammenheng mellom risikovurderinger og valgte kontrollaktiviteter? Hvordan?
13. I hvilken grad er det formaliserte prosesseiere med et tydelig ansvar for risiko og kontroll i de prosesser som de er ansvarlige for?
14. Er det etablert prosesser for å vurdere risikoer og kontroller hos tredjeparter/outsourcete tjenester?
15. Har ledelsen oversikt over kritiske IT-systemer og hvilke kontroller som er på plass for å håndtere IT-risikoene?
16. Har kommunen iverksatt kontrollaktiviteter gjennom retningslinjer som sier hva som forventes, og prosedyrer som setter retningslinjene ut i livet

Informasjon og kommunikasjon

17. Hvordan sørger kommunen for å kommunisere informasjon internt, herunder målsettinger og ansvar for internkontroll, som trengs for å støtte en fungerende internkontroll?
18. Hvordan jobber du for at alle ansatte skal ha den informasjonen de har behov for, og at du som leder får meldt opp kritisk informasjon?
19. Blir innspill fra eksterne interessenter om feil, avvik og annen relevant informasjon kommunisert til de rette ansatte i virksomheten?

Oppfølgingen av internkontrollen

20. Hvordan følges internkontrollen opp? Eks avvik og andre aktuelle temaer?
21. Går ledelsen gjennom avvik og andre temaer (ledelsens gjennomgang) med jevne mellomrom?
22. Hvordan brukes / I hvilken grad sørger ledelsen for at resultater fra oppfølgingen av internkontrollen blir brukt til videreutvikling av internkontrollen og læring og forbedring generelt?
23. Er det etablert en systematisk oppfølging av internkontrollsystemet?
 - Årshjul eller lignende?
 - Selv-evalueringer?
 - Aktiviteter knyttet til overvåking av etterlevelse?
 - Internrevisjon?

Hvordan bør en fremtidsrettet internkontroll utformes?

24. Hvordan mener du internkontrollen bør organiseres?
25. Hva fungerer godt i din kommune?
 - Hvilke gode eksempler kan vi trekke frem
26. Hvilke endringer ville du ha gjort?
 - Hvor er det behov for forbedringer

Opplegg for fokusgrupper

Formålet med fokusgruppene:

- Diskutere rundt temaet internkontroll
- Teste mulige hypoteser for sentrale elementer som må hensyntas i utviklingen av tilpasset internkontroll i den enkelte kommune.
- Innhente deltageres innspill og ideer på mulige forbedringsområder og utforming av fremtidens internkontroll

Introduksjon til prosjektet

FoU – prosjektet skal gi overblikk over og innsikt i hvordan storbyene arbeider med internkontroll, hvilke krav som stilles til storbyenes internkontroll, hva som er driverne bak disse kravene samt hvilke utfordringer og muligheter storbykommunene står ovenfor i arbeidet med internkontrollen. Gjennom forskning skal prosjektet fremstille et storbyrelevant kunnskapsgrunnlag til anvendelse ved videreutvikling og implementering av en hensiktsmessig internkontroll i storbykommunene. Forskningen skal legge til rette for erfaringsdeling og gi eksempler på god praksis som er anvendbar for storbyene.

Prosjektets fase 1 med fokus på kartlegging med gjennomføring av intervjuer og spørreundersøkelse er ferdigstilt, og prosjektet er nå i fase 2 hvor fokuset er forbedringer i internkontrollen.

Kjøreplan:

- Del 0
 - Introduksjon
- Del 1
 - Presentasjon av funn fra fase 1
 - Presentere hypoteser/vurderinger
 - Oppfølgingsspørsmål
- Del 2
 - Mulige forbedringer i internkontrollen på eget område
 - Mulige forbedringer i internkontrollen på overordnet nivå i kommunen
 -

Definisjoner

Avvik. Et avvik oppstår når det ikke er samsvar mellom den praksisen som utøves og det som følger av eksterne lover / forskrifter, regelverk eller interne policyer og prosedyrer.

Dokumenthierarki. Definerer hvilke dokumenter som skal være overordnet andre, og på hvilke områder styrende dokumenter skal etableres.

Effektiv internkontroll. Virksomhetens internkontroll kan vurderes til å være effektiv hvis ledelsen med rimelig sikkerhet kan si at de ser i hvilken grad virksomhetens operative mål nås, rapporteringen er pålitelig, og at gjeldende lover og regler overholdes

Integritet. Tilstedeværelsen av sunne moralske prinsipper, rettskaffenhet, ærlighet og seriøsitet, ønsket om å gjøre det rette, å bekjenne seg til og leve opp til et sett av verdier og forventninger

Internkontroll. Internkontroll er en prosess, gjennomført av foretakets styre, ledelse og ansatte og som er utformet for å gi rimelig sikkerhet vedrørende måloppnåelse innen følgende områder; målrettet og effektiv drift, pålitelig rapportering, overholdelse av gjeldende lover og regler

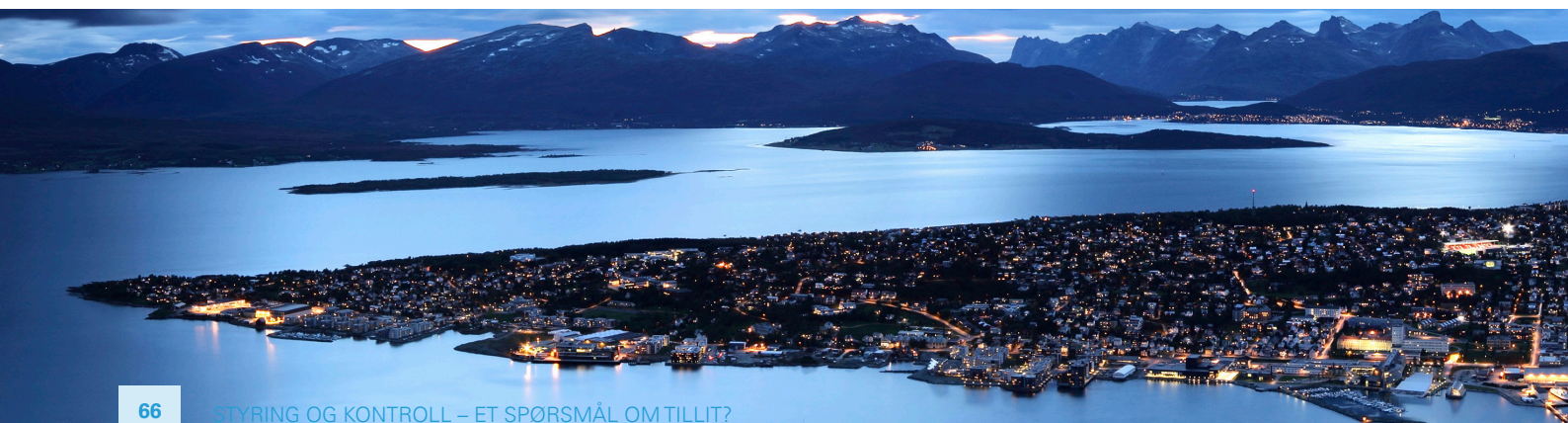
Internkontrollsystem. Operasjonalisering av internkontroll i en virksomhet. Valgt metodikk for intern kontroll er en sentral del av denne operasjonaliseringen.

Kjerneprosesser. Sett av aktiviteter som er sentrale i virksomhetens drift og som har som hovedoppgave å tilføre verdi til sluttbruker.

Komponenter i internkontrollen. COSO- rammeverket viser hvilke fem komponenter internkontrollsystemet bør være bygget på for at systemet skal understøtte virksomhetens mål om effektiv drift, korrekt rapportering og overholdelse av lover og regler.

Kontrollaktiviteter. Kontrollaktiviteter består vanligvis av to hovedelementer. Det første elementet består av en beskrivelse av kontrollaktiviteten og hvordan den skal gjennomføres. Dette kan være i form av policyer, retningslinjer, rutine- eller arbeidsbeskrivelser som gjerne også tydeliggjør ansvar og frekvens for slike aktiviteter. Beskrivelsen må kommuniseres til de medarbeidere som har ansvar for etterlevelse på en måte som sikrer forståelse. Det andre hovedelementet er den faktiske gjennomføringen av kontrollaktiviteten slik den er beskrevet skriftlig eller muntlig.

Kontinuerlig forbedring. Gjentatt aktivitet for å øke evnen til å tilfredsstille krav



Kontroller. Som i beskrivelsen av kontrollaktiviteter uten den faktiske gjennomføringen

Policy. Dokument som regulerer overordnede prinsipper for roller og ansvar gjennom å definere hvem som har ansvaret for hva

Prosedyrer. Forklarer hvordan aktiviteter, kontroller og rapportering skal gjennomføres for å håndtere risiko på en effektiv og hensiktsmessig måte. Utledes av prinsippene trukket opp i policy.

Prosesser. Prosesser består typisk av et sett med aktiviteter som utføres for å oppnå et resultat eller virkning

Prosessmål. Hva som skal oppnås gjennom de aktivitetene som utføres. Mål for prosesser kan deles inn i tre kategorier: Driftsmålsettinger, rapporteringsmålsettinger og/eller målsettinger for overholdelse av lover og regler

Risiko. Det at forhold eller hendelser kan inntreffe og påvirke oppnåelse av målsettinger negativt.

Styrende dokumenter. Virksomhetens interne dokumenter som formidler hva som skal gjøres, hvem som skal gjøre det og hvordan det skal gjøres. En vanlig inndeling av styrende dokumenter er policy og prosedyrer.

Styringsprosesser. Legger til rette for de andre prosessene i virksomheten.

Støtteprosesser. Prosesser som støtter opp under kjerneprosessene. Dette er prosesser som bidrar til måloppnåelse og bedre kvalitet innenfor det som er organisasjonens egentlige oppdrag

Sentrale prosesser. Prosesser som anses som kritiske for virksomhetens drift eller måloppnåelse. Slike prosesser er det særlig viktig å kartlegge og definere kontrollaktiviteter i forhold til. Dette innebærer at ikke alle prosesser i virksomheten kan betegnes som kritiske for virksomhetens måloppnåelse. For å definere og avgrense internkontrollen riktig vil det være hensiktsmessig for virksomheten å definere hvilke prosesser dette gjelder.

Tillitsbasert styring og ledelse. "Tillitsbasert styring och ledning är styrning, kultur och arbetssätt med fokus på verksamhetens syfte och brukarens behov, där varje beslutsnivå aktivt verkar för att stimulera samverkan och helhetsperspektiv, bygga tillitsfulla relationer samt säkerställa att medarbetaren kan, vill och vågar hjälpa brukaren"

Tiltak. Med et tiltak i internkontrollsammenheng menes en handling som skal bringe gjenværende risiko i samsvar med akseptert nivå. Tiltak innarbeides i handlingsplaner eller lignende. Et tiltak er tidsavgrenset og det kan settes en frist for gjennomføring, i motsetning til en kontrollaktivitet / kontroll som vil være løpende aktiviteter i en prosess.



The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation. The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.