



Direktoratet for
økonomistyring



Veileder

Kort om internkontroll – for deg som er leder



Forord

Som leder har du ansvar for virksomhetens internkontroll og for å tilpasse denne til risiko, vesentlighet og egenart. Samtidig bidrar alle ledere og medarbeidere til internkontroll gjennom utførelsen av sine arbeidsoppgaver. Gjennom å fastsette ambisjonsnivået for virksomhetens internkontroll etablerer ledelsen et grunnlag for en kostnads- og formålseffektiv balanse mellom ressurser som blir brukt til kontroll, og ressurser som blir brukt til andre oppgaver. På denne måten kan effektiv internkontroll frigjøre ledelseskapasitet til strategisk styring.

Kort om internkontroll – for deg som er leder er en kortversjon av *Veileder i internkontroll* og er spesielt rettet mot ledelsen i virksomheten. I dette dokumentet får du som er leder, en innføring i hva internkontroll er, hvorfor virksomheten skal ha internkontroll, hva internkontroll betyr for deg som leder, og hvordan du kan ivareta ditt ansvar for internkontroll.

Veileder i internkontroll er delt inn i tre deler: Del 1 Hva er internkontroll, Del 2 Hvordan etablere og forbedre virksomhetens internkontroll og Del 3 Gjennomgangseksempel, som viser praktisk bruk av metoden. I tillegg er det utarbeidet en rekke verktøy til støtte i arbeidet med internkontroll som er tilgjengelige på dfo.no/internkontroll. Det er opp til den enkelte virksomhet om den ønsker å ta i bruk verktøyene. Veilederen viser i hvilke sammenhenger det kan være hensiktsmessig å benytte de ulike verktøyene.

Veiledningsmateriellet er utarbeidet på bakgrunn av DFØs rolle som forvalter av Økonomiregelverket. Veilederne gir gjennom en generell tilnærming råd og støtte til hvordan virksomheten kan innrette seg etter Økonomiregelverkets krav til internkontroll, og bygger samtidig på COSOs tilnærming og definisjon av internkontroll.

Dette veiledningsmateriellet er et resultat av et omfattende arbeid i DFØ. For å sikre at materiellet imøtekommer behovet hos statlige virksomheter, har DFØ hatt utstrakt dialog med andre statlig virksomheter underveis i arbeidet. Som en del av utviklingsarbeidet har DFØ blant annet kartlagt god praksis for internkontroll hos utvalgte statlige virksomheter og én privat virksomhet. Vi vil takke alle eksterne og interne referanser som har bistått oss i arbeidet og gitt tilbakemeldinger på veiledningsmateriellet underveis i prosessen. Vi retter en særlig takk til Helse Sør-Øst, Forsvarsbygg, NAV, Lånekassen, Skatt øst, Forskningsrådet og Hydro ASA som stilte opp og ga oss tilgang til sitt materiell i forbindelse med kartleggingen av god praksis knyttet til internkontroll, og som også har gitt tilbakemeldinger på veiledningsmateriellet underveis i prosessen.

April 2013

Øystein Børmer, direktør Direktoratet for økonomistyring

Innholdsfortegnelse

1	Som leder har du et ansvar for internkontroll	5
1.1	Hva er internkontroll?	5
1.2	Hvorfor er det nødvendig med internkontroll?	6
1.3	Hva betyr dette for deg som leder?	7
2	Hvordan etablerer du effektiv internkontroll?	9
2.1	Etabler et fundament for virksomhetens internkontroll	10
2.2	Etabler en metode for arbeidet med internkontroll	12

Internkontroll i statlige virksomheter

Som leder i staten har du etter Økonomiregelverket ansvar for at virksomhetens internkontroll er tilpasset risiko, vesentlighet og egenart. Formålet med *Kort om internkontroll – for deg som er leder* er å gi en kort innføring i hva internkontroll er, hvorfor virksomheten skal ha internkontroll, hva dette betyr for deg som leder, og hvordan du kan ivareta ditt ansvar for internkontroll. I DFØs *Veileder i internkontroll* gis det en nærmere beskrivelse og nyansering av hva som er eksplisitte krav i Økonomiregelverket, og hva som er DFØs råd og veiledning knyttet til internkontroll.

1 Som leder har du et ansvar for internkontroll

Som leder i staten¹ har du et ansvar for at virksomheten har etablert en effektiv internkontroll², og at denne gjennomføres og fungerer på en tilfredsstillende måte.

Tre spørsmål er grunnleggende:

- Hva er egentlig internkontroll?
- Hvorfor skal virksomheten ha internkontroll?
- Hva betyr dette ansvaret for internkontroll for meg som leder?

1.1 Hva er internkontroll?

Internkontroll er et lederansvar, og er en nødvendig forutsetning for god styring. Mens styring handler om å fastsette hva som skal oppnås, og å gi retning for virksomheten (*gjøre de riktige tingene*), vil internkontroll understøtte styringen gjennom å definere hvordan oppgavegjennomføringen bør innrettes for at virksomheten skal nå fastsatte mål og krav (*gjøre tingene riktig*).

God internkontroll i oppgavegjennomføringen bidrar til kvalitet i statlige produkter og tjenester. Internkontroll utgjør derfor en viktig del av styringen gjennom å bidra til at virksomhetens ledelse har kontroll.

Alle ledere og medarbeidere bidrar til internkontroll i sitt daglige arbeid, men ikke alle er bevisst på at oppgavene som gjøres og måten de gjøres på inngår som en del av virksomhetens internkontroll. Bruk av passord og autorisasjonsordninger, kontroll av tallgrunnlaget i en rapport, opplæringstiltak, prosessbeskrivelser og rutiner, sjekk av referanser, arbeidsdeling og sidemannskontroll er alle eksempler på tiltak som ofte inngår som en del av virksomhetens internkontroll.

Definisjon

Internkontroll er en prosess, gjennomført av foretakets styre, ledelse og ansatte som er utformet for å gi rimelig sikkerhet vedrørende måloppnåelse innen følgende områder:

- Målrettet og effektiv drift
- Pålitelig rapportering
- Overholdelse av lover og regler

¹ Med leder i staten forstås ledere i virksomheter som inngår i virkeområdet for Reglement for økonomistyring i staten, jf. § 2.

² Definisjonen bygger på COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), jf. COSO-rapport 1992 *Intern kontroll – et integrert rammeverk*, og en uoffisiell oversettelse av Draft dec. 2011 fra COSO. Begrepet internkontroll benyttes synonymt med COSOs og Økonomiregelverkets begrep *intern kontroll*.

Virksomhetens internkontroll skal gi rimelig sikkerhet for at driften er målrettet og effektiv, at rapporteringen både internt og eksternt er pålitelig, og at virksomheten overholder lover og regler. I henhold til Økonomiregelverket³ omfatter internkontroll ulike systemer, rutiner og tiltak og skal primært være innebygd i virksomhetens interne styring.⁴ Internkontroll omfatter derfor mer enn kontrollaktiviteter knyttet til gjennomføringen av konkrete oppgaver, aktiviteter og prosesser. Den omfatter også virksomhetsovergripende systemer og strukturer som fullmakter, fordeling av roller og ansvar, kompetanse, kultur, holdninger, mv.

1.2 Hvorfor er det nødvendig med internkontroll?

Statlige virksomheter forvalter fellesskapets midler og leverer produkter og tjenester som er av stor betydning både for den enkelte og for samfunnet som helhet. Statlige virksomheter baserer sin virksomhet på de fire grunnleggende forvaltningsverdiene *demokrati, rettssikkerhet, faglig integritet* og *effektivitet*.⁵ Effektiv internkontroll bidrar til at statlige virksomheter oppfyller forventningene om at de utfører oppgavene sine i tråd med disse forvaltningsverdiene.

Effektiv internkontroll legger til rette for at tingene gjøres riktig første gang. Internkontroll kan på denne måten bidra til å forebygge feil og negative hendelser og samtidig bidra til kvalitet, effektivitet og forutsigbarhet i statens produkt- og tjenesteleveranser. Når arbeidsprosesser og oppgaver gjennomføres på en måte som sikrer ønsket kvalitet, kan ressurser hos ledelsen frigjøres fra brannslukking, kontrolloppgaver, feilretting og korrigerende arbeid. Virksomheter som arbeider systematisk med forbedringer i internkontrollen, opplever at internkontrollarbeidet gir viktige bidrag til virksomhetens arbeid med kontinuerlig forbedring. En slik systematisk tilnærming sikrer at virksomheten har begrunnet og dokumentert virksomhetens risikobilde og tilpasset det interne kontrollnivået deretter. Dersom virksomhetens internkontroll tilpasses egenart, risiko og vesentlighet, legges det til rette for en kostnads- og formålseffektiv balanse mellom ressurser som blir brukt til kontroll, og ressurser som blir brukt til andre oppgaver. På den måten kan internkontrollen frigjøre ledelseskapasitet til strategisk styring.

Internkontroll

- bidrar til kvalitet, effektivitet og forutsigbarhet i produkt- og tjenesteleveranser
- frigjør ressurser til strategisk styring
- gir viktige bidrag til kontinuerlig forbedring i virksomheten
- bidrar til god kvalitet i ledelsens beslutningsgrunnlag
- reduserer sannsynligheten for at ubevisste og bevisste feil inntreffer

For å være effektiv må internkontrollen integreres i driften og bygges inn i oppgaveutførelsen på en måte som sikrer systematikk og kvalitet, også når virksomhetens systemer og rutiner utsettes for negativ og uforutsett påvirkning. En slik integrering gir både ledere og medarbeidere en trygghet for at oppgavene mestres, slik at de utføres med forventet kvalitet og i tråd med gjeldende lover og regler.

³ Reglementet for økonomistyring i staten (Reglementet) og Bestemmelser om økonomistyring i staten (Bestemmelsene) omtales samlet som Økonomiregelverket.

⁴ Bestemmelsene punkt 2.4.

⁵ St. meld.nr 19, (2008 – 2009) *Ei forvaltning for demokrati og fellesskap* punkt 3.4 og punkt 3.5.

Selv med effektiv internkontroll kan det oppstå uheldige situasjoner og feil som følge av menneskelig eller teknisk svikt eller misforståelser, eller som følge av at ansatte bevisst omgår etablerte kontroller. Det å ha et formalisert og velfungerende internkontrollsystem reduserer sannsynligheten for at både ubevisste og bevisste feil inntreffer. God internkontroll hjelper virksomheten med å oppfylle mål og krav, og å unngå fallgruver og overraskelser. Med effektiv internkontroll er virksomheten bedre rustet mot de utfordringene som vil komme.

1.3 Hva betyr dette for deg som leder?

Ansvar for internkontroll innebærer at det forventes at du som leder kan svare på følgende spørsmål:

- Har virksomheten etablert internkontroll tilpasset risiko, vesentlighet og egenart, og hvordan vet du i så fall det?
- Har virksomheten et avklart forhold til balansen mellom det å ha kontroll og det å ta risiko, og er dette et tema i ledelsens diskusjoner?
- Etterleves etablert internkontroll, og gir den ønsket effekt, og hvordan vet du i så fall det?

Selv om virksomheten i utgangspunktet skal ha styring og kontroll på alt, er det ikke hensiktsmessig å etablere like omfattende internkontroll innenfor alle områder i virksomheten. Det er i den forbindelse viktig at det etableres en felles forståelse av virksomhetens risikotoleranse⁶. Det innebærer at ledelsen i den enkelte virksomhet må ta stilling til hva som er tilstrekkelig kontrollnivå ut fra risiko, og på hvilke områder det er viktigst å ha kontroll.

Det er virksomhetens ledelse som har ansvar for internkontrollen, og som formelt bestemmer og fastsetter hvordan arbeidet med å etablere og forbedre internkontrollen skal gjennomføres. Det innebærer også et ansvar for å fastsette ambisjonsnivået for internkontrollen, organisere arbeidet og fastsette hvordan internkontrollen skal gjennomføres og følges opp, herunder hvordan avvik og feil skal behandles, og hva som skal rapporteres.

Refleksjonsspørsmål

Har ledelsen:

- en felles forståelse av virksomhetens risikotoleranse?
- tatt stilling til hvordan arbeidet med internkontroll skal organiseres, gjennomføres og følges opp?
- vurdert å definere en funksjon/rolle med fagansvar for internkontroll?
- vurdert muligheten for å bygge inn kontroller og standardisert prosesser for å oppnå kvalitet?
- vurdert muligheten for å bruke forebyggende og automatiserte kontroller?
- etterspurt dokumentasjon av statusen på og effekten av etablert internkontroll?
- utført kontroller for å verifisere etterlevelse?
- integrert arbeidet med internkontroll i virksomhetens styringsprosesser?

⁶ DFØ 01/2008: *Risikostyring i staten – håndtering av risiko i mål- og resultatstyringen*. Risikotoleranse: Et akseptert nivå på risiko for ikke å nå den enkelte målsetting.

I hvilken utstrekning virksomhetsledelsen selv er direkte involvert i arbeidet med å etablere og forbedre internkontrollen, vil avhenge av hvordan den enkelte virksomhet velger å organisere arbeidet. DFØ anbefaler at virksomhetsleder definerer en egen funksjon/rolle med fagansvar for internkontroll som skal støtte ledelsen og tilrettelegge for en helhetlig tilnærming i virksomhetens arbeid med internkontroll. Det understrekes at ledelsen i linjen har ansvar for internkontroll i virksomheten selv om virksomheten velger å organisere arbeidet ved å etablere en slik funksjon/rolle.

Som leder er det imidlertid ikke nok å påse at det *etableres* tilfredsstillende internkontroll i virksomheten. Som leder må du i tillegg sørge for at etablert internkontroll *etterleves* på en måte som gir ledelsen trygghet for at driften fungerer som forutsatt og gir de resultatene som forventes, det være seg i form av oppfyllelse av mål og krav, overholdelse av lover og regler, eller korrekt og pålitelig rapportering internt og eksternt. Som leder må du derfor påse at det skjer en strukturert oppfølging av at internkontrollen etterleves og fungerer på en tilfredsstillende måte. Dette innebærer også at du som leder etterspør dokumentasjon og innhenter informasjon som viser hvilke effekter som oppnås på vesentlige områder. Det kan i tillegg innebære at du som leder sørger for at det blir utført kontroller, for eksempel i form av stikkprøvekontroller og oppfølging av styringsparametere, for å verifisere at etablert internkontroll og konkrete tiltak etterleves. Denne oppfølgingen bør i størst mulig grad integreres i øvrig ledelsesoppfølging i virksomheten.

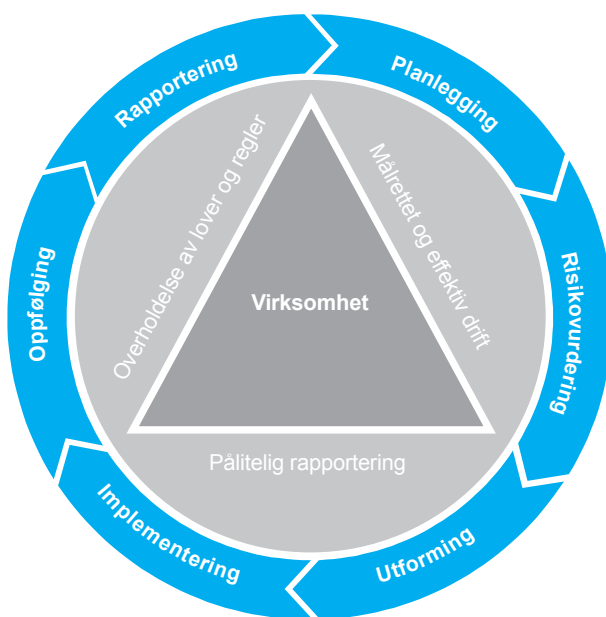
Internkontroll skal primært integreres i de etablerte styringsprosessene i virksomheten. Dette innebærer at du som leder må sørge for at internkontrollarbeidet integreres i virksomhetens øvrige planleggings-, oppfølgings- og rapporteringsrutiner for å gi nødvendig styringsinformasjon og beslutningsgrunnlag. Eksempelvis bør risikovurdering og planlegging gjøres i forbindelse med innspill til og mottak av tildelingsbrev. Tilsvarende bør virksomhetens rapportering på internkontrollen tilpasses slik at den gir informasjon som er nyttig for planleggingen av neste år og arbeidet med virksomhetens årsrapport.

2 Hvordan etablerer du effektiv internkontroll?

Økonomiregelverkets krav til internkontroll i statlige virksomheter innebærer at det samlede styrings- og kontrollopplegget⁷ skal tilpasses risiko, vesentlighet og egenart. Det betyr at ledelsen må vurdere virksomhetens behov og ambisjoner for internkontroll.

En effektiv internkontroll forutsetter at virksomheten har etablert et fundament for internkontroll som understøtter de ambisjonene virksomheten har. Virksomhetens styrings- og kontrollmiljø, samt informasjon og kommunikasjon, inngår i dette fundamentet. Videre forutsetter en effektiv internkontroll en strukturert tilnærming som legger til rette for kontinuerlig forbedring og tilpasning til endrede forutsetninger og risikoer. Samlet utgjør disse dimensjonene det som i denne veilederen omtales som virksomhetens internkontrollsystem. Figuren nedenfor illustrerer elementene som inngår i internkontrollsystemet.

«Internkontroll er ikke et system eller en pakke en virksomhet kan kjøpe seg»



Figur 1: Internkontrollsystemet.

Trekanten i midten av figuren representerer virksomheten. Virksomhetens samfunnsoppdrag skal utføres på en måte som bidrar til at de tre internkontrollmålsettingene måltrettet og effektiv drift, pålitelig rapportering og overholdelse av lover og regler oppfylles. Virksomhetens evne til å oppfylle mål og krav påvirkes av virksomhetens styrings- og kontrollmiljø og av hvordan informasjons- og kommunikasjonsflyten fungerer i virksomheten. Disse to elementene ligger som et fundament for virksomhetens internkontroll og inngår som en del av trekanten i figuren. Fundamentet utgjør en viktig premisse for hvordan internkontrollen etterleves og fungerer i praksis.

⁷ Reglementet §§ 4, 10 og 16 og Bestemmelsene punkt 1.2, 1.3, 1.5.2, 1.5.3, 2.2, 2.4, 2.5.3, 2.5.5, 2.6, 4.3.6, 5.4.2.2, 6.5, 7.4 og 8.5.

Sirkelen i figuren viser en metode bestående av en prosess i seks steg, heretter omtalt som internkontrollprosessen. En systematisk gjennomføring av disse seks stegene vil bidra til å oppfylle de tre internkontrollmålsettingene, samt bidra til kontinuerlig forbedring av virksomheten. Selv for virksomheter som har arbeidet mye med internkontroll, kan det være behov for en mer enhetlig og helhetlig tilnærming og en mer strukturert prosess, noe denne metoden legger til rette for. Metoden som presenteres her vil være egnet både ved *etablering*⁸ og ved *forbedring* av internkontroll.

2.1 Etabler et fundament for virksomhetens internkontroll

Som leder har du et ansvar for at virksomheten har etablert et fundament for internkontrollen i form av et godt styrings- og kontrollmiljø og hensiktsmessig informasjon og kommunikasjon.

Dette innebærer blant annet å:

- etablere et styrings- og kontrollmiljø som reflekterer ønsket holdning og kultur
- tydeliggjøre ansvar, myndighet og roller i virksomheten
- dokumentere etablert internkontroll i styrende dokumenter, og dokumentere gjennomført internkontroll
- etablere informasjons- og kommunikasjonsflyt som er tilpasset styrings- og kontrollbehovet



Figur 2: Fundamentet i internkontrollsystemet.

Etabler et styrings- og kontrollmiljø som reflekterer ønsket holdning og kultur

Styrings- og kontrollmiljøet omfatter alt fra forhold som holdninger, atferd, verdier og kompetanse til hvordan ledelsen fordeler ansvar og myndighet, organiserer arbeidet og utvikler virksomhetens menneskelige ressurser. Styrings- og kontrollmiljøet består følgelig av både det *formelle* og det *uformelle* i virksomheten. Det *formelle* omfatter formaliserte og dokumenterte krav som alle ansatte forventes å etterleve. Det *uformelle* dreier seg om holdninger, verdier og normer som preger virksomheten, gjerne omtalt som virksomhetskulturen. God internkontroll er avhengig av at det skapes en god sammenheng og overlapp mellom det formelle og det uformelle styrings- og kontrollmiljøet.

Som leder har du en viktig rolle med hensyn til å utvikle og forme ønsket styrings- og kontrollmiljø i virksomheten. Ledelsen setter standarder og prinsipper for virksomheten og viser hva som skal vektlegges og prioriteres. Ledelsens egen atferd, etikk og holdninger, ofte omtalt som «tonen på toppen», har stor betydning for at alle ansatte forstår og etterlever etablert internkontroll. Varige endringer er bare mulig dersom holdninger og måten de ansatte tenker

⁸ Med etablering forstås både etablering av internkontroll når det opprettes ny virksomhet, og etablering av internkontroll når virksomheten får ansvar for nye områder, prosesser mv.

på, endres. Et godt styrings- og kontrollmiljø vil kunne bidra til mindre ressursbruk knyttet til etterkontroller, rapportering og oppfølging fra ledelsen.

Som leder er det viktig å legge til rette for at de ansatte har kunnskap og ferdigheter som gjør dem i stand til å utføre arbeidsoppgavene sine på en hensiktsmessig og effektiv måte. Dette omfatter blant annet å sørge for at alle ansatte forstår sitt individuelle ansvar for internkontroll. Medarbeidere som forstår sin rolle og mestrer sine arbeidsoppgaver, bidrar til et godt arbeidsmiljø gjennom motivasjon og trivsel. Og et godt arbeidsmiljø bidrar til at virksomheten når målene sine, ved at medarbeidere utfører arbeidsoppgavene sine effektivt og hensiktsmessig og etterlever lover og regler, samt interne policyer og prosedyrer.

Tydeliggjør myndighet, roller og ansvar i virksomheten

Internkontroll er i stor grad et spørsmål om myndighet, roller og ansvar. Det finnes flere eksempler på at svikt i internkontrollen har hatt sin årsak i at ansatte har hatt et ansvar eller myndighet de ikke var kjent med, eller som ikke var fullt ut forstått. Det er derfor viktig å tydeliggjøre myndighet, roller og ansvar i virksomheten, herunder at det å ha lederansvar i en linjeorganisasjon også innebærer å ha ansvar for internkontroll innenfor eget ansvarsområde.

Dokumenter internkontrollen

Som leder har du et ansvar for å påse at internkontrollen kan dokumenteres.⁹ Dokumentasjonskravet omfatter både at det i nødvendig grad foreligger beskrivelser av *etablert internkontroll* i form av roller, ansvar, systemer, rutiner, mv., og at selve *gjennomføringen* av etablert internkontroll kan dokumenteres.¹⁰ Økonomiregelverket stiller blant annet konkrete krav til dokumentasjon av transaksjonskontroller, aggregerte kontroller og etterkontroller, samt krav til *hva* som skal dokumenteres, og *hvordan* dokumentasjonen skal oppbevares. Virksomhetens krav til dokumentasjonen og hvor denne skal oppbevares, bør være beskrevet i prosedyrene. Utforming og omfang av dokumentasjon bør, innenfor de rammene som Økonomiregelverket setter, gjenspeile virksomhetens tilpasninger til risiko, vesentlighet og egenart.

Etabler informasjons- og kommunikasjonsflyt som er tilpasset styrings- og kontrollbehovet

Som leder er det viktig å sørge for at virksomheten har en informasjons- og kommunikasjonsflyt som i størst mulig grad er integrert i virksomhetens styring og drift. Dette for å sikre at viktig informasjon identifiseres, håndteres og rapporteres til rett tid og til rett nivå. En informasjons- og kommunikasjonsflyt som er tilpasset behovet i virksomheten, bidrar til at ledere og medarbeidere gjøres kjent med og forstår hvilket ansvar de har, *hva* de skal gjøre, og *hvordan* de skal gjøre det. Informasjon og kommunikasjon er også viktig for motivasjon og prioritering i forbindelse med gjennomføringen av internkontrolltiltak. God informasjon og kommunikasjon internt er også avgjørende for at ledelsen mottar informasjon som gjør dem i stand til å vurdere om internkontrollsystemet er tilpasset behovet og fungerer som forutsatt. Velfungerende informasjon og kommunikasjon er således en forutsetning for å kunne styre og kontrollere, og er dessuten nødvendig på alle nivåer og på tvers av den formelle organisasjonsstrukturen. For enkelte virksomheter er gode informasjons- og kommunikasjonskanaler mot eksterne parter særlig viktig.

⁹ Bestemmelsene punkt 2.4.

¹⁰ For eksempel Bestemmelsene punkt 2.5.

2.2 Etabler en metode for arbeidet med internkontroll

Internkontrollen må tilpasses endringer i interne og eksterne rammer, blant annet endringer i risikobildet. Det er derfor viktig å innrette arbeidet med å etablere og forbedre internkontrollen på en strukturert og systematisk måte og se dette i sammenheng med det øvrige arbeidet med læring og forbedring i virksomheten.

Som leder er du ansvarlig for å initiere og legge til rette for prosessen med å gjennomføre og utvikle internkontrollen i virksomheten. Dette innebærer å:

- planlegge, herunder avsette ressurser til å fastsette rammer for internkontrollarbeidet
- gjennomføre risikovurdering på virksomhetsnivå og på lavere nivåer
- sørge for at risikoreduserende tiltak utformes.
- sørge for god implementering av nye tiltak
- følge opp at etablert internkontroll etterleves og gir ønsket effekt, samt benytte informasjonen til læring og forbedring
- sørge for at resultater fra oppfølgingen blir rapportert til riktig nivå og til rett tid



Figur 3: Internkontrollprosessen – en strukturert metode i internkontrollsystemet.

Planlegg, avsett ressurser til og fastsett rammer for internkontrollarbeidet

Arbeidet med å etablere og forbedre internkontrollen krever at ledelsen har fastsatt ambisjoner og rammer for internkontrollarbeidet. Gjennom planleggingen fastsettes rammer og ressurser for arbeidet med internkontroll. Rammene og ressursene baseres på virksomhetsledelsens ambisjonsnivå for internkontrollen og status, dvs. ønsket nivå på sikt sett opp mot nåsituasjonen. Planleggingen av internkontrollarbeidet må ses i nær sammenheng med både tidligere års risikovurderinger og inneværende års risikovurderinger.

Gjennomfør risikovurderinger på virksomhetsnivå og på lavere nivåer

Som leder må du sørge for at det gjennomføres risikovurderinger, og at disse ses i sammenheng med hverandre. Gjennom risikovurderinger identifiseres risikoer som kan true oppfyllelsen av virksomhetens mål og krav, herunder de tre internkontrollmålsettingene. Med bakgrunn i dette kan ledelsen beslutte hvilke områder og prosesser som bør ha størst prioritet i kommende periodes internkontrollarbeid. For å kunne gjennomføre gode risikovurderinger forutsettes det at ledelsen har en tilfredsstillende oversikt over mål og krav, de mest sentrale prosessene i virksomheten, samt hvordan ansvarsforholdet *i* og *i tilknytning til* disse prosessene er definert. Risikovurdering gir deg som leder et grunnlag for å vurdere gjenværende risiko og klargjør behovet for å forbedre og følge opp internkontrollen.

Sørg for at risikoreduserende tiltak utformes

Gjennom prosessen med å utforme tiltak vil aktuelle risikoreduserende tiltak bli identifisert, vurdert, prioritert, besluttet og utformet. Tiltak kan være alt fra å utforme eller oppdatere policyer, prosedyrer og kompetanseutviklingstiltak, til å utforme og justere nye transaksjonskontroller. Når det skal besluttes hvilke tiltak som skal utformes, bør det gjennomføres en kost-nytte-vurdering av tiltakene. Det er ledelsen som beslutter hvordan arbeidet med å utforme og oppdatere tiltak skal gjøres, for eksempel om det skal nedsettes prosjekter, eller om arbeidet skal skje i linjen.

Sørg for god implementering av nye tiltak

Gjennom arbeidet med å implementere nye tiltak sikres det at besluttede tiltak blir iverksatt, slik at de etterleves og gir varig effekt. Det er ikke tilstrekkelig å *utforme* gode tiltak. Ledelsen må sikre at disse faktisk blir *iverksatt, gjennomført og etterlevd*. Nye tiltak kan implementeres gjennom ulike typer aktiviteter, som opplæring, tilgjengeliggjøring av nye/oppdaterte policyer og prosedyrer, iverksetting av nytt IT-system, mv. For tiltak som krever en bestemt type atferd, eksempelvis evakuering ved brann eller praktisering av etiske retningslinjer, vil øvelser og trening i bruk og gjennomføring også kunne inngå som aktuelle implementeringsaktiviteter.

Følg opp at etablert internkontroll etterleves og gir ønsket effekt, og benytt informasjonen til læring og forbedring

Gjennom oppfølging¹¹ av internkontrollen kan du som leder sikre en systematisk vurdering av internkontrollsystemets utforming, etterlevelse og effekt. I tillegg vil regelmessig og systematisk oppfølging bidra til at svakheter korrigeres før de i vesentlig grad påvirker virksomhetens evne til å oppfylle mål og krav. Resultatene fra oppfølgingen vil også gi verdifull informasjon i forbindelse med forbedringsarbeidet i virksomheten. Som leder må du følge opp både at besluttede forbedringer blir utformet og implementert, og at allerede etablert internkontroll etterleves og fungerer som forutsatt. Oppfølgingen kan enten være en del av den løpende driften, eller den kan være organisert som en frittstående aktivitet eller oppgave.

Sørg for at resultater fra oppfølgingen blir rapportert til riktig nivå til rett tid

Gjennom rapportering sikres det at resultater fra oppfølgingen på lavere nivåer formidles til riktig nivå, og at rapportert informasjon sammenstilles, analyseres og integreres i øvrig rapportering. Det gir deg som leder et grunnlag for å vurdere kvaliteten på internkontrollen innenfor eget ansvarsområde. Videre legges det til rette for at mangler ved internkontrollen blir formidlet til og håndtert på riktig nivå, og slik gir grunnlag for kontinuerlig forbedring. Rapportering gir virksomhetsledelsen et grunnlag for å vurdere den *samlede* kvaliteten på virksomhetens internkontroll, og gir nyttig informasjon til bruk i styringen og planleggingen av neste periode. Rapporteringen skal også kunne gi virksomhetsleder et kvalifisert grunnlag for å konkludere og rapportere til overordnet departement om tilstanden på virksomhetens samlede internkontroll.¹²

¹¹ Oppfølging er sammenfallende med betydningen av COSO-rammeverkets overvåkningskomponent.

¹² I henhold til *Høringsnotat Årsrapport og årsregnskap for statlige virksomheter*, med høringsfrist 8. april 2013, skal årsrapporten i del IV omhandle styring og kontroll i virksomheten.

Notater

www.dfo.no

Offentlige institusjoner kan bestille flere
eksemplarer av denne publikasjonen fra:
Direktoratet for økonomistyring
Internett: www.dfo.no/publikasjoner
E-post: postmottak@dfo.no
Telefon: 400 07 997

ISBN 978-82-999299-1-2