

# Revisjonsrapport

## Risikostyring i Helse Midt-Norge RHF

Versjon: 4.0  
Dokumentstatus: Godkjent  
Forfatter: Jørgen Midtlyng  
Godkjent av: Jørgen Midtlyng  
Godkjent dato: 03.05.2020

## Dokumenthistorikk

| VERSJON | DATO       | VERSJONSBESKRIVELSE                                                                                    |
|---------|------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.0     | 2020-03-06 | Utgitt for intern kvalitetssikring                                                                     |
| 2.0     | 2020-03-06 | Utgitt for faktaverifikasjon                                                                           |
| 2.1     | 2020-03-06 | Redaksjonell retting av feil i konvertering til pdf.                                                   |
| 3.0     | 2020-05-03 | Oppdatert etter faktaverifikasjon. Redegjørelse for merknader og svar er tatt inn som nytt kapittel 3. |
| 4.0     | 2020-05-03 | Vurdering av evt. unntak fra offentleglova. Rapporten er frigitt offentlig.                            |

## Innhold

|                                                                    |    |
|--------------------------------------------------------------------|----|
| Innledning .....                                                   | 4  |
| Sammendrag .....                                                   | 5  |
| Oversikt over anbefalinger .....                                   | 6  |
| 1. Bakgrunn .....                                                  | 7  |
| 2. Innretning, mål og revisjonsunderlag for revisjonen .....       | 7  |
| 3. Faktaverifikasjon .....                                         | 8  |
| 3.1. Begreper og formuleringer .....                               | 8  |
| 3.2. Merknad om faktafeil .....                                    | 8  |
| 3.3. Finansstrategiens gyldighet for enkeltprosjekter .....        | 8  |
| 3.4. Internbank .....                                              | 8  |
| 3.5. Økonomistyringsmodellen .....                                 | 9  |
| 3.6. Strategisk veikart .....                                      | 9  |
| 4. Revisjonens funn, merknader og anbefalinger .....               | 10 |
| 4.1. Vurderinger i forstudien .....                                | 10 |
| 4.2. Vurdering av regionalt rammeverk for risikostyring .....      | 10 |
| 4.3. Test av bias i risikovurdering .....                          | 12 |
| 4.4. Likviditetsrisikovurdering .....                              | 13 |
| 4.5. Pliktige risikovurderinger .....                              | 14 |
| 5. Gjennomføring av revisjonen .....                               | 17 |
| Appendiks A: Oversikt over revisjonsaktiviteter .....              | 18 |
| Appendiks B: Faglig grunnlag for vurderinger og anbefalinger ..... | 19 |
| Appendiks C: Forklaring til <i>bias</i> i risikovurderinger .....  | 22 |
| Appendiks D: Intervjuguide vedr. mislighetsrisiko .....            | 23 |

## Innledning

I arbeidet med denne revisjonen er lagt vekt på å oversette eiers styringskrav om risikostyring til begrunnede kriterier og å vurdere helseforetakets løsninger ut fra det. Mulige løsninger på forbedringspunkter er også gitt på det samme grunnlaget.

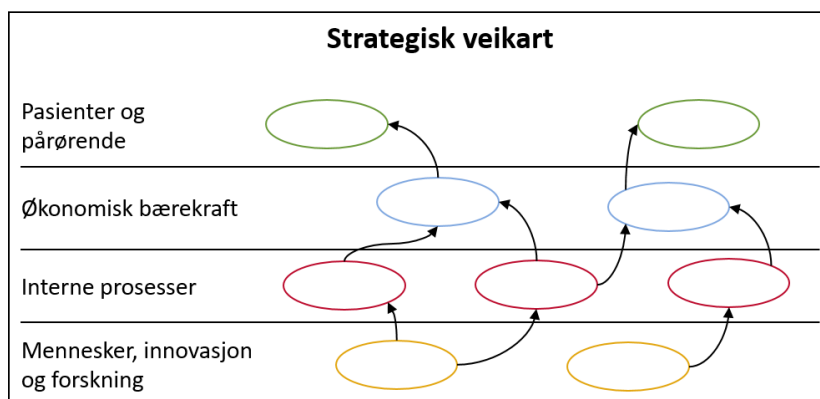
Innledningsvis er det lagt vekt på å klargjøre hva *helhetlig risikostyring* betyr. Begrepet *helhetlig* er vanligvis brukt når risikostyringen er forankret i strategi og er integrert med helseforetakenes arbeidsprosesser. Den generelle sammenhengen er imidlertid litt mer sammensatt. Sammenhengen er langt på vei forklart anerkjente standarder om risikostyring, men bør også belyses med utgangspunkt i mikroøkonomisk teori. Dette viser hvordan risikostyring ved siden av å være knyttet til arbeidsprosesser, også er knyttet til prosesser for innovasjon og mennesker (ansatte), forholdet til brukere (pasienter og pårørende) og til finansiering. Derav begrepet *helhetlig*.

Figuren nederst på siden illustrerer hovedområder som påvirkes i gjennomføringen av strategiske tiltak, og hvordan gjennomføring på ett område påvirker et annet. For eksempel vil god drøftingskultur (mennesker) ha virkning på interne prosesser, som vil ha virkning på kvaliteten i helsetjenestene (pasienter og pårørende) og på økonomisk bærekraft.

Internrevisjonen har lagt til grunn at *helhetlig* risikostyring må håndtere disse sammenhengene. *Styring* av tiltak/prosjekter bør omfatte bruk av KPI'er innenfor hvert hovedområde. Rapportering av risiko bør knyttes både til hver enkelt KPI (for intern styring) og aggregeres til hvert hovedområde (for strategisk styring). Denne delen av revisjonen som angår systemet for helhetlig risikostyring er utført med utgangspunkt i Regionalt rammeverk for risikostyring, Strategi 2030.

Derne er det lagt vekt på helseforetakslovens bestemmelser om partsstilling og ansvar. Partsstillingen definerer hvem som har rettigheter og plikter i forhold til styring av risiko, og ansvaret definerer hvem som bærer risiko for underliggende foretaks forpliktelser. Dette har vært spesielt viktig i vurdering av helseforetakenes arbeid med pliktig risikovurdering og -styring av IKT-investeringer. Slike investeringer gjennomføres i prosjekter organisert under regionalt helseforetak, mens plikten til risikostyring og internkontroll ligger hos de enkelte helseforetakene. Denne delen av revisjonen er utført med utgangspunkt i kontrollmiljøet for forebygging og avdekking av misligheter.

Til sist er det sett nærmere på forhold som kan påvirke og fordreie risikovurderinger, såkalt *bias*. Arbeidet er avgrenset til å se på organisasjons*bias* og er utført med utgangspunkt i arbeidet med anskaffelse, gjennomføring og drift av ny regnskaps og økonomiløsning i Helse Midt—Norge.



## Sammendrag

Det er vurdert hvorvidt Helse Midt-Norge RHF har sørget for å etablere systematisk risikostyring i foretaksgruppen, som er helhetlig, som er oppmerksom på og håndterer bias, som sikrer at det blir gjennomført pliktige risikovurderinger, og som håndterer risiko som ikke er akseptabel.

I vurderingen er det sett nærmere på det regionale rammeverket for risikostyring, på styring av likviditetsrisiko og på pliktig risikovurdering innenfor mislighetsområdet. Bias er vurdert med utgangspunkt i arbeidet med anskaffelse og innføring av nytt regnskaps og økonomisystem i Helse Midt-Norge.

Internrevisjonen kan foreløpig ikke bekrefte at Helse Midt-Norge har kommet i mål med innføringen av systematisk risikostyring. Rapporteringsprosessen er på plass, men knytningen til strategi og nødvendige komponenter i risikostyringen (rammeverk, prinsipper og prosess) bør videreutvikles.

Det er pekt på muligheten for å komme godt i mål med dette arbeidet ved å ta utgangspunkt i én av de to tilgjengelige standardene for risikostyring, og beskrive Helse Midt-Norges løsning på punkter anbefalt i valgt standard. I dette inngår et behov for å definere hovedtyper for risiko basert på mikroøkonomiske prinsipper oversatt til spesialisthelsetjenestens kontekst, og et behov for å ha spesielt fokus på bias i risikovurderinger.

Det er også pekt på et behov for å forbedre risikostyringen på likviditetsområdet ved gå noe lenger i å tallfeste likviditetsmessige virkninger av investeringer, og å legge til rette for å registrere likviditetsmessig virkning av risiko i systemet for risikostyring.

Det er utført en stikkprøve for pliktig risikovurdering i kontrollmiljøet for å forebygge og avdekke misligheter. Der er det påvist at vilkårene for pliktig risikovurdering er tilstede og at slik risikovurdering foreløpig ikke er utført.

Internrevisjonen vil trekke fram positivt at det er etablert en tertialvis rapporteringsrutine for risiko. De underliggende vurderingene gir et visst bilde på risikosituasjonen og et grunnlag for å håndtere risiko. Det er også etablert et system for KPI'er i statusrapporteringen som etter internrevisjonens vurdering lar seg integrere med strategisk forankrede hovedtyper for risiko.

Det har kommet merknader til internrevisjonens forespørsel om faktaverifikasjon og innspill til rapporten. Merknadene, som omfattet behov for avklaringer og påpeking av feil i faktagrunnlag, er belyst i rapportens kapittel 3. Brukere av internrevisjonsrapporten bes om å være oppmerksom på merknadene og internrevisjonens svar på merknadene.

Tiltak er nødvenig for å kunne avgi bekreftelse på systematisk risikostyring. Internrevisjonen har pekt på 13 tiltaksmuligheter. Internrevisjonen vurderer at revisjonsmålet er nådd.

## Oversikt over anbefalinger

| Nr. | Anbefalinger til Helse Midt-Norge RHF                                                                                                                    | Kap.  |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| 1   | Bygg videre på Rammeverk for risikostyring i Helse Midt-Norge. Roller og ansvar samt rammeverkets anvendelsesområder bør videreføres og videreutvikles.  | 4.2.2 |
| 2   | Velg en av de tilgjengelige normative og kvalitetssikrede standardene for risikostyringen.                                                               | 4.2.2 |
| 3   | Risikostyring bør knyttes til strategi og strategiske mål.                                                                                               | 4.2.2 |
| 4   | Bestem strategiske KPI'er med utfallsrom og terskler.                                                                                                    | 4.2.2 |
| 5   | Begrepsavklaringene i regionalt rammeverk for risikostyring bør forenkles                                                                                | 4.2.2 |
| 6   | Risikoradar bør etableres.                                                                                                                               | 4.2.2 |
| 7   | Det bør etableres en oppmerksomhet omkring forekomst og virkning av bias i Helse Midt-Norges rammeverk for risikostyring og i de etiske retningslinjene. | 4.3.2 |
| 8   | Undersøke om det er mulig å etablere likviditetsrapporter i regnskaps- og økonomiløsningen.                                                              | 4.4.2 |
| 9   | Bidra til mer bruk av finansiell informasjon i arbeid med gevinstrealisering                                                                             | 4.4.2 |
| 10  | Ta hensyn til bias i mislighetsrisikovurderinger                                                                                                         | 4.5.2 |
| 11  | Etabler årlig risikoanalyse for å vedlikeholde kontrollmiljø for å forebygge og avdekke misligheter                                                      | 4.5.2 |
| 12  | Konkretisere antikorrupsjonsprogrammet vedr. risikovurdering for å styrke kontrollmiljøet mot misligheter.                                               | 4.5.2 |
| 13  | Økonomistyringsmodellen i Helse Midt-Norge bør ivareta den lovmessige pliktstrukturen i forhold til risikostyring og internkontroll                      | 4.5.2 |

## 1. Bakgrunn

Eiers krav til de regionale helseforetakene om å etablere systemer for risikostyring har lang historikk. Kravet ble første gang stilt i 2008<sup>1</sup> og er siden da gjentatt flere ganger. Internrevisjonen i Helse Midt-Norge undersøkte status i 2015 og fastslo at det var behov for å videreutvikle felles og helhetlige systemer og at ledelsens kunnskap om risikostyring må styrkes. Det regionale styret fattet vedtak om å intensivere arbeidet med vekt på overordnede retningslinjer, opplæring og årlig rapportering<sup>2</sup>.

Overordnede retningslinjer, opplæring og årlig rapportering ble utviklet og iverksatt i perioden 2016 – 2018. Rapporteringen har kommet i gang med tertialvis regelmessighet. Det er utviklet et regionalt rammeverk som per gjennomføring av denne internrevisjonen er under videreutvikling.

Internrevisjonen i Helse Midt-Norge fikk oppdraget i forbindelse med styrets behandling av sak 73/16. Risikostyring ble tatt inn i Helse Midt-Norges revisjonsprogram i 2017 med planlagt gjennomføring i 2018. Revisjonen ble startet i 2019.

## 2. Innretning, mål og revisjonsunderlag for revisjonen

Risikobegrepet brukes i flere sammenhenger og internrevisjonen har undersøkt hvordan Helse Midt-Norge har lagt til rette for:

- Helhetlig risikostyring. Det er lagt vekt på knytningen til mål og strategi
- Risikovurderinger som en naturlig del av styringsprosessen
- Forhold som kan fordreie risikovurderinger (bias)
- Likviditetsrisikovurdering
- Pliktige risikovurderinger

Revisjonen tar sikte på å nå følgende mål:

- Evaluere rammeverket og helseforetakets praksis i forhold til relevante normer, lovkrav og eierstyring relatert til risikostyring.
- Evaluere prosessene for å oversette operasjonell risiko til eventuell strategisk risiko
- Evaluere oppmerksomheten mht. feilkilder i innsamling og tolkning av data (bias)

I forbindelse med gjennomføring av internrevisjonen ved St. Olavs hospital HF ble det avtalt å se på bruk av risikotyper og risikoradar. Det er hensyntatt også i gjennomføringen ved Helse Midt-Norge RHF.

Internrevisjonen har gjennomgått et stort antall lokale, regionale og nasjonale dokumenter for å kartlegge rammebetingelser, styringskrav, og hvordan arbeidet med risikostyring har utviklet seg ved St. Olavs hospital HF og i Helse Midt-Norge RHF. Disse dokumentene framgår av internrevisjonens arbeidsdokumenter (Appendiks A). Vesentlige dokumenter er referert i denne rapporten.

<sup>1</sup> Protokoll fra foretaksmøte i Helse Midt-Norge RHF, 23. januar 2008.

<sup>2</sup> Styreprotokoll Helse Midt-Norge RHF 5. november 2015 (sak 93/15)

### 3. Faktaverifikasjon

Internrevisjonen har mottatt svar fra Helse Midt-Norge RHF vedr. forespørsel om faktaverifikasjon og innspill til rapporten.

#### 3.1. Begreper og formuleringer

Det er gitt merknad til kapittel 4.4 (likviditetsrisikostyring) om å revurdere noen begreper og formuleringer for å sikre at de er relevante, forståelige og i tråd med måten virksomheten er organisert på.

Internrevisjonen har revurdert de konkrete begrepene<sup>3</sup> isolert sett og bruken av dem. Disse begrepene er hentet fra Helse Midt-Norges finansstrategi og ansees å være relevante. Prosjektet som har inngått i revisjonsomfanget (nytt regnskaps og økonomisystem), systemeierskapet og dagens driftsorganisering definerer organiseringen som er lagt til grunn. Internrevisjonen har knyttet likviditetseffekt av regionalt styrte investeringer til behov for kostnadsreducerende tiltak med likviditetseffekt i helseforetak for å belyse nettopp denne sammenhengen litt klarere. Knytningen er tatt med i rapporten for å invitere både til et økt fokus på verdistyrt<sup>4</sup> gjennomføring av investeringsprosjekter og kontinuerlig forbedring av Helse Midt-Norges prosjektgjennomføring. Det konkrete eksempelet i tilbakemeldingen er kontrollert mot revisjonsunderlaget og endret/forenklet.

#### 3.2. Merknad om faktafeil

Det er gitt merknad om faktafeil i rapportens kap. 3.4.2 vedrørende oppfylling av gevinstplan i HMN LØ. Internrevisjonen har revurdert det som er påpekt. Internrevisjonsrapporten viser til til programdirektivets krav om vedlikehold av lønnsomhetsanalyse, og at faktisk gevinstrealisering (Figur 1) ikke inneholder finansielle størrelser. Det framgår også av vedlegget til gevinstrealiseringsplan<sup>5</sup> at gevinstrealiseringen tidligere har omfattet finansielle størrelser i tråd med programdirektivet. Internrevisjonen har lagt til grunn at det er nødvendig å benytte finansielle data i lønnsomhetsanalyser. Dermed at erfaringsdata blir oppdatert og tilgjengeliggjort for læring i tråd med generelle krav om kontinuerlig forbedring. Teksten blir derfor opprettholdt men brukere av internrevisjonsrapporten må likevel være oppmerksom på merknaden om faktafeil.

#### 3.3. Finansstrategiens gyldighet for enkeltprosjekter

Det er gitt merknad om at Finansstrategien ikke gir føringer for enkeltprosjekter eller arbeidet med gevinstrealisering. Her opprettholder internrevisjonen sin vurdering fordi finansstrategien trekker opp sammenhengen mellom begrensning i kapital og finansiell risiko på den ene siden, og resultatoppnåelse, effektivisering, investeringer og gevinstrealisering på den andre. Strategien omfatter alle enheter i Helse Midt-Norge og inneholder ingen unntak.

#### 3.4. Internbank

Det er gitt merknad om at begrepet internbank er satt i sammenheng med tiltak som vedrører pasientbehandling og ansattes arbeidsforhold (kap. 4.4.2). Merknaden er tatt til følge og ordlyden i rapporten er endret.

---

<sup>3</sup> Likviditetsbuffer, internbank.

<sup>4</sup> Arbeidet med å maksimalisere verdien av investerte midler styres gjennom hele prosjektet.

<sup>5</sup> A4\_Sak 97\_17 Vedlegg HMN LØ Gevinstrealiseringsplan v. 1.0



### 3.5. Økonomistyringsmodellen

Det er gitt merknad med ønske om at internrevisjonens tydeliggjør kommentarer vedr. økonomistyringsmodellen i kap. 4.5 når det gjelder felles økonomi og logistikk-system – om kommentarene gjelder generelt eller om de gjelder spesielt for felles økonomi- og logistikk-system.

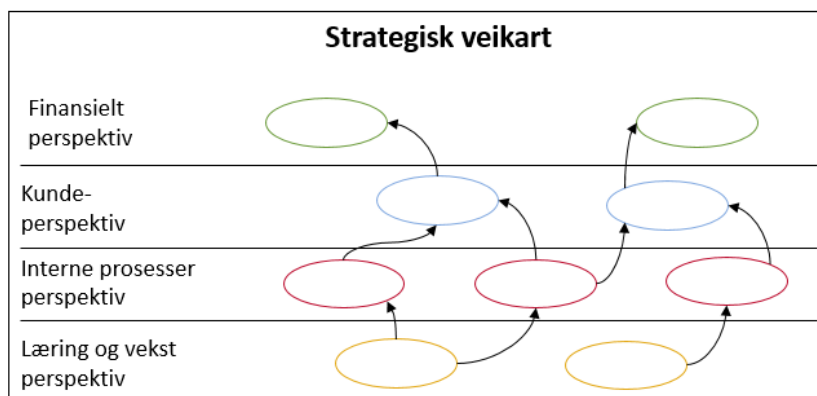
Internrevisjonen har lagt til grunn at plikten til internkontroll og risikostyring må følge pliktstrukturen i regelverket på alle områder, også for økonomistyringsmodellen. I denne internrevisjonsrapporten er dette belyst i forhold til plikten til internkontroll og vurdering av mislighetsrisiko på regnskapsområdet. To andre relevante eksempler som illustrerer samme poeng er plikten til risikovurdering mht. behandling av personopplysninger, og plikten til risikovurdering som følger av Arbeidsmiljøloven. Internrevisjonen har derfor lagt til grunn at felles regionale løsninger generelt sett må sikre at helseforetakene kan gjennomføre den lovmessige plikten til internkontroll på et selvstendig grunnlag.

### 3.6. Strategisk veikart

Presentasjon av rapporten i sluttmøte den 4. mars 2020 utløste noen refleksjoner vedrørende bruk av strategiske veikart som modell for å knytte risikostyring til strategi. I den opprinnelige versjonen benyttet internrevisjonen den generelle versjonen (Kaplan and Norton, 2004) som tar utgangspunkt i å skape verdi for kunden. For spesialisthelsetjenesten er utgangspunktet å skape verdi for pasienter og pårørende. Derfor er det som betegnes som kundeperspektivet i generelle modeller (figur 1) byttet ut med pasienter og pårørende perspektivet i modellen som er benyttet i innledningen og i Appendiks B i denne rapporten.

Tilsvarende er det reist spørsmål om hvorvidt det finansielle perspektivet er relevant for virksomheter som ikke har finansielle mål på lik linje med kommersielle virksomheter. På grunn av at spesialisthelsetjenesten må løse oppgavene innenfor rammen av et lukket finansielt system er det finansielle perspektivet fremdeles relevant. I rapporten er derfor det finansielle perspektivet byttet ut med økonomisk bærekraft perspektivet, som er det begrepet Helse Midt-Norge benytter.

For å sette risikostyring i sammenheng med strategisk retning, slik de anerkjente standardene forutsetter, har internrevisjonen derfor invitert Helse Midt-Norge til å vurdere om det kan være hensiktsmessig å gruppere risiko i tråd med perspektivene som benyttes i strategiske veikart, og som kan forklares ut fra generell teori om verdiskapning.



Figur 1: Generell modell for strategiske veikart

## 4. Revisjonens funn, merknader og anbefalinger

### 4.1. Vurderinger i forstudien

Gjennom forstudien kom internrevisjonen fram til at det regionale rammeverket og rapporteringen har mangler i forhold til anbefalinger om risikostyring i anerkjente standarder som COSO ERM og NS-ISO 31000. Det ble også relativt tidlig klart at helseforetakenes gjennomføring ikke var systematisk nok. Årsaken til dette var ikke fullt ut forstått, og det ble derfor lagt arbeid i å forstå mer omkring dette.

### 4.2. Vurdering av regionalt rammeverk for risikostyring

#### 4.2.1. Revisjonskriterier

Det er tatt utgangspunkt i at effektiv styring er *proaktive handlinger* for å nå *mål*. Effektiv styring krever også at helseforetaket har a) etablert *representative KPI'er* for sine *strategiske mål*, og b) at målene kan struktureres/grupperes etter *samfunnsøkonomiske/mikroøkonomiske prinsipper*. Videre er det vesentlig å ha oversikt over interne og eksterne forhold som kan påvirke måloppnåelsen. En slik oversikt omtales ofte som *risikoradar*.

Mest mulig rettvise risikovurderinger forutsetter at helseforetakene er oppmerksomme på bias. Bias opptrer i mange former, og internrevisjonen har avgrenset undersøkelsen til å se på organisasjonsmessig bias.

De anerkjente standarder om risikostyring legger vekt på betydningen av å ha etablert prinsipper, rammeverk og prosess<sup>6</sup>. Internrevisjonen har derfor lagt vekt på å undersøke om dette er etablert systematisk:

#### **Rammeverk**

Rammeverkets funksjon er sikre at risikostyringen integreres i de vesentlige aktivitetene og funksjonene i virksomheten. Risikoradar og regelmessig monitorering av indre og ytre forhold vil følge av dette. «Tonen fra toppen», mål og strategiutforming, roller og ansvar, ressursallokering, kommunikasjon, evaluering inngår også. De anerkjente standardene benytter ulik terminologi og struktur, men begge standardene fyller funksjonen.

#### **Prinsipper**

Prinsippenes funksjon er å veilede helseforetakenes ansatte i hva som karakteriserer effektiv risikostyring, hva hensikten og formålet med risikostyring er og hvordan den skaper verdi for helseforetakene. Også her har de anerkjente standardene ulik terminologi og struktur, men begge standardene fyller funksjonen.

#### **Prosess**

Prosessens funksjon er å sikre at rammeverket og prinsippene oversettes til aktiviteter og gjennomføres i praksis. Som nevnt ovenfor varierer de anerkjente standardene litt i terminologi og struktur, men begge fyller funksjonen.

---

<sup>6</sup> Hentet fra ISO 31000. COSO ERM har tilsvarende anbefalinger med annen struktur.

#### 4.2.2. Funn og vurderinger

Det regionale rammeverket inneholder begrepsavklaringer, roller og ansvar, anvendelsesområder, prosess, opplæring og evaluering. Dette er delvis i tråd med anbefalinger i standardene COSO ERM og NS-ISO 31000.

Innholdet under hver tema konkretiserer til en viss grad hva som gjelder for Helse Midt-Norge. Begrepsavklaringene er omfattende og kan bidra til uklarheter framfor avklaring. Temaet som beskriver prosess har overskriften «Gjennomføring av risikostyring», mens innholdet kun omfatter risikovurdering.

Det regionale rammeverket knytter begrepsavklaringene til definisjoner i Veileder for risikostyring utgitt av Senter for statlig økonomistyring, med videre henvisning til NS-ISO 31000 og NS 5814. Begge disse standardene er anvendelige for *risikostyring* og *risikovurdering* henholdsvis, men det er etter internrevisjonens vurdering ikke dekning for å hevde at definisjoner i det regionale rammeverket reflekterer definisjoner i standardene. Dette bidrar til å svekke systematikken.

Videre refererer rammeverket til styringsmål og ikke til Helse Midt-Norges strategiske mål. Det er en vesentlig forskjell fra anbefalingene i de anerkjente standardene og i den statlige veilederen om risikostyring, hvor strategisk retning er et hovedpoeng.

I innledningen til det regionale rammeverket er det gitt føringer om at arbeidet med et felles rammeverk for risikostyring for hele regionen skal bygge på eksisterende strukturer og ikke bli for omfattende og komplisert i startfasen. Internrevisjonen har vurdert at disse føringene har gitt noen utilsiktede konsekvenser ved å gi for lite fokus på komponenter som er helt nødvendige i systematisk risikostyring.

Internrevisjonen har vurdert at det ikke er hensiktsmessig å analysere det regionale rammeverket videre nå. Det er heller ikke hensiktsmessig å legge det til grunn som referanse for vurderingen av risikostyringen i underliggende helseforetak. Årsaken er at rammeverket mangler knytningen til strategi, vurderes som ufullstendig og følgelig heller per nå er godt egnet som underlag for opplæring i risikostyring. Det er derfor ikke mulig for internrevisjonen å bekrefte systematisk risikostyring basert på rammeverket i sin nåværende form.

Anbefalingen fra internrevisjonen til Helse Midt-Norge RHF er:

- å bidra til at rammeverket for risikostyring i Helse Midt-Norge integreres med strategi og strategiske mål. Internrevisjonen har gjort rede for hvordan det kan gjøres med utgangspunkt i fag og forskning (Appendiks B).
- å bidra til at det bestemmes strategiske KPI'er som legges til grunn for *risikotyper* og som kan monitoreres og rapporteres regelmessig som del av risikostyringen. Utfallsrom og terskler for risikotypene bør defineres både for trusler og muligheter. Tersklene vil være ulike for HF og RHF og bør diskuteres med styret, som er øverste myndighet for å akseptere risiko. Se for øvrig RHF-styresak 15/16 om KPI'er for HMN.
- å bidra til å velge normativ og kvalitetssikret referanse for risikostyringen. Begge standardene COSO ERM og ISO 31000 vil etter internrevisjonens vurdering fungere. Det viktigste er å velge en av dem. Eventuell bruk av NS 5814 bør knyttes til *vurderingstrinnet* i en prosess for risikostyring.
- å bidra til å videreutvikle eksisterende rammeverk med de kommentarene som er gitt ovenfor. Begrepsavklaringene bør forenkles. Prosessen bør kompletteres. Risikoradar bør etableres. Roller og ansvar samt rammeverkets anvendelsesområder kan videreføres.

### 4.3. Test av bias i risikovurdering

Risikovurdering utføres av mennesker og vil være utsatt for ulike former for påvirkning som for eksempel<sup>7</sup> inhabilitet, blanding av roller, allianser, behov for å tildekke dårlige resultater eller overdreven optimisme. Slik påvirkning gi mer eller mindre uriktig beskrivelse av risiko. Bevisstgjøring av kilder til bias og kunnskap om måter å håndtere bias på må i henhold til standardene belyses i rammeverk for risikostyring.

Temaet bias er også nært beslektet med etiske retningslinjer. Behovet for etiske retningslinjer er en erkjennelse av at uheldige forhold av denne typen kan forekomme og må håndteres. Bevissthet om temaet bias i Helse Midt-Norges rammeverk for risikostyring er vektlagt i den revisjonen både for å gi et mest mulig rettviseende bilde av risiko, og for å forebygge brudd på etiske retningslinjer.

Bias som fenomen i risikovurderinger er ytterligere belyst i Appendiks C.

#### 4.3.1. Revisjonskriterier

Bias omtales i begge standardene om risikostyring. NS-ISO 31000 anbefaler (punkt 6.4.3) at forhold som kan forandre analysen bør vurderes, dokumenteres og kommuniseres til beslutningstakerne. COSO ERM går enda lenger og anbefaler tiltak for å mitigere bias i ulike situasjoner. Internrevisjonen avgrensar vurderingen i denne revisjonen til å bedømme om rammeverket for risikostyring i Helse Midt-Norge belyser utfordringene med bias og om det er spesielle områder med risiko for bias.

#### 4.3.2. Observasjoner, vurderinger og anbefalinger.

Det er utført dokumentstudier, intervjuer og stikkprøve i kontrollmiljøet for å forebygge og avdekke misligheter. Det er påvist at rammeverket for risikostyring i Helse Midt-Norge omfatter ikke retningslinjer for å identifisere, vurdere og redusere virkningen av bias i risikovurderinger.

Internrevisjonen har også undersøkt risiko for bias med utgangspunkt i organisasjonsmessige forhold. Case for undersøkelsen har vært organiseringen av arbeidet med anskaffelse, innføring og drift av nytt regnskaps- og økonomisystem i Helse Midt-Norge.

Organiseringen av både anskaffelse, innføring og drift er lagt til regionalt helseforetak. Regionalt helseforetak er samtidig systemeier, eier av de regnskapspliktige enhetene, og har også ansvar for rapportering til styret.

Internrevisjonens undersøkelse viser at det har vært gjennomgående personidentiske roller i anskaffelse, innføring, drift og systemeierskap. Forholdene for organisasjonsbias i risikovurderinger er derfor vurdert å være til stede.

Internrevisjonen vurderer at risiko for organisasjonsbias er relativt høy og kan påvirke yringsklimaet som trengs for å få fram mest mulig rettviseende risikovurderinger. En mulig måte å redusere slik risiko på er å øke bevisstheten omkring fenomenet og å trene på å kjenne igjen risikable situasjoner. I det videre arbeidet med rammeverket for risikostyring i Helse Midt-Norge anbefales det å belyse temet bias. Bias i risikovurdering kan inngå i dilemmatrening med utgangspunkt i de etiske retningslinjene.

<sup>7</sup> COSO Enterprise Risk Management (ERM), juni 2017.

#### 4.4. Likviditetsrisikovurdering

##### 4.4.1. Revisjonskriterier

Gjeldende finansstrategi i Helse Midt-Norge legger stor vekt på likviditetsstyring for å sikre økonomisk bærekraft. Internrevisjonen har derfor vurdert hvordan systemet for helhetlig risikostyring understøtter finansstrategien.

Likviditetsstyring på regionalt nivå er omtalt i finansstrategiens kapittel 7.1 og omfatter:

- Forvaltning av regionens økonomisk rammer, bl.a. ved å tilrettelegge for forutsigbar og langsiktig finansiering av helseforetakenes drift og investeringer.
- Tilrettelegge for at helseforetakene har nødvendig likviditet tilgjengelig.
- Bidra til å håndtere finansiell risiko knyttet til bruk av likviditet.
- Å styre likviditetsfordelingen i foretaksgruppen ved at Helse Midt-Norge RHF har funksjon som foretaksgruppens «internbank».

Helseforetak er iht. strategiens kapittel 7.2 ansvarlig for å rapportere likviditetsutvikling og risiko knyttet til finansiell informasjon. Ansvarer innebærer å etablere interne rapporterings- og oppfølgingsrutiner for likviditetsutviklingen og å sikre god kvalitet både i tall, analyser og kvalitative tiltak. Detaljeringsgrad og hyppighet skal baseres på det enkelte foretakets risiko for overforbruk.

##### 4.4.2. Vurderinger, funn og anbefalinger

Internrevisjonen får opplyst at regnskaps- og økonomiløsningen ikke har støtte for å ta ut rapporter om likviditet. Samtidig påpeker regional finansstrategi at helseforetakene har ansvar for å sikre god kvalitet i tall, analyser og kvalitative tiltak knyttet til likviditetsutvikling, og å rapportere risiko knyttet til finansiell informasjon. Det gis derfor en anbefaling om å undersøke muligheten for å kunne ta ut likviditetsrapporter i ny regnskaps og økonomiløsning.

Det er også undersøkt om arbeidet med gevinstrealisering etter innføring av ny regnskaps- og økonomiløsning omfatter likviditetsmessige virkninger. I Regional gevinstrealiseringsplan v.1.0 HMN LØ (juni 2017) for ny løsning framgår det bl.a:

- Programmet skal gjennomføre gevinst- og lønnsomhetsanalyse (ref. Programdirektivet).
- Gevinst- og lønnsomhetsanalysen skal oppdateres gjennom programmet.
- Første revidering (av gevinst- og lønnsomhetsanalysen) igangsettes ved oppstart av programmet.

Gevinstområdene som er besluttet, illustrert gjennom resultatet for St. Olavs Hospital HF per 2. tertial 2019, framgår av Figur 2. Disse områdene er ikke oversatt til likviditetsmessig virkning i tråd med forutsetningene i regional gevinstrealiseringsplan og finansstrategiens fokus på likviditet i styringen av finansiell risiko.

Tabell nr 21: Gevinstrealisering LØ – pr 2. tertial 19

| # | KPI/aksjon                               | Enhet | 1. tertial | 2. tertial | 3. tertial | Hittil i år | 2018 | Mål 2019 | Premissgiver innhold og oppfølging |
|---|------------------------------------------|-------|------------|------------|------------|-------------|------|----------|------------------------------------|
| 1 | Andel Kjøp i SAP                         | %     | N/A        |            |            |             |      | N/A      | Lederforum LØ                      |
| 2 | Avtaledekning                            | %     | 52 %       | 60 %       |            | 56 %        | 43 % |          | Strategisk innkjøpsforum           |
| 3 | Avtalelojalitet                          | %     | 94 %       | 99 %       |            | 97 %        | 84 % |          | Nettverk strategisk logistikk      |
| 4 | Ekstern servicegrad                      |       | N/A        |            |            |             |      | N/A      | Nettverk strategisk logistikk      |
| 5 | Intern servicegrad (fra forsyningslager) |       | N/A        |            |            |             |      | N/A      | Nettverk strategisk logistikk      |
| 6 | Andel betaling med kort/faktura          | %     | 73 %       | 73 %       |            | 73 %        | 72 % |          | Økonomisjefnettverk                |
| 7 | Andel EHF inngående faktura              | %     | 85 %       | 87 %       |            | 86 %        | 84 % |          | Økonomisjefnettverk                |
| 8 | Omløpshastighet sentrallager             |       | 10,5       | 10,7       |            | 10,7        | 10,1 |          | Nettverk strategisk logistikk      |
| 9 | Andel faktura som matcher innkjøpsordre  | %     | 27 %       | 28 %       |            | 28 %        | 28 % |          | Økonomisjefnettverk                |

\*) N/A – parameter er ikke klar

Figur 2: Kapittel 2.7 Gevinstrealisering LØ – pr. tertial, ref. Styresak 55-19 Statusrapport 2. tertial 2019 St. Olavs hospital HF

Internrevisjonen ser en risiko ved ikke å ha fokus på finansielle analyser<sup>8</sup> i gjennomføring og oppfølging av investeringer (gevinstrealisering). På den ene siden vil det være vanskelig å styre og optimalisere investeringsprosjekter i tråd med investeringsbegrunnelsen. På den andre siden kan innsparingstiltak med likviditetseffekt i pasientbehandlingen og ansattes arbeidsforhold bli for lett tilgjengelig for å finansiere for høye investerings- og driftskostnader som følge regionalt styrte investeringer, ref. Finansstrategiens punkt 7.1. Et konkret eksempel på sistnevnte effekt framgår av RHF styresak 14/20 kap. 5 om risiko i budsjett.

#### 5. Risiko i budsjett

De økonomiske resultatene for 2019 angir inngangsfarten i 2020. Rapporteringen fra foretakene i 2019 viser et høyere kostnadsnivå enn planlagt for enkelte helseforetak. Negative avvik fra budsjett i 2019 øker behovet for å kostnadsreduksjoner i budsjett for 2020, og øker risikoen for om foretakene klarer å holde seg innenfor sine planlagte rammer det kommende året. Det foreligger risiko knyttet til om identifiserte tiltak blir realisert og får effekt som planlagt i 2020.

Figur 3: Risikovurderingen i styresak 14/20 «Budsjett 2020 – resultat, likviditet og investeringer» viser sammenhengen mellom negative budsjettavvik og behovet for kostnadsreduksjoner. Investeringer som gir høyere driftsmessige kostnader enn det som er forutsatt i investeringsbegrunnelsen bidrar også til økt behov for kostnadsreduksjoner.

#### 4.5. Pliktige risikovurderinger

Begrepet risikostyring er knyttet til virksomhetsstyringen og dermed til strategi og internkontroll. Begrepet risikovurdering forekommer i flere sammenhenger: i tillegg til å være en del av risikostyringsprosessen, forekommer begrepet også i som en del av internkontrollen. Lovgivningen har på enkelte områder direkte krav til risikovurderinger, som for eksempel ved tilberedning av legemidler, eller indirekte krav gjennom plikten til internkontroll gitt gjennom §§ 6 d) og e) i Forskrift om ledelse og kvalitetsforbedring i helse og omsorgstjenesten.

Risikovurdering knyttet til misligheter er eksempel på et indirekte krav gjennom plikten til internkontroll. Helse Midt-Norge har hatt nytt regnskaps- og økonomisystem siden mars 2017 og det er derfor relevant å undersøke om risikovurdering er tatt i bruk i kontrollmiljøet mot misligheter.

<sup>8</sup> Omfatter også følsomhetsanalyser ved konseptuelle, omfangsmessige og designmessige veivalg.

#### 4.5.1. Revisjonskriterier

Regelverket: Utgangspunktet har vært at helseforetak er pliktsubjekt etter loven<sup>9</sup> og har et selvstendig ansvar for internkontroll og risikostyring på alle områder i virksomheten.

Reglement og bestemmelser for økonomistyring i staten: Direktoratet for forvaltning og økonomistyring har avgitt tolkningsuttalelse om internkontroll og særskilte risikovurderinger av misligheter i statens økonomiregelverk (april 2019). Det framgår at risikovurderinger ikke er et vilkår for å oppfylle kravene i økonomiregelverket. Det er imidlertid under forutsetning om tilfredsstillende innebygd kontrollmiljø i IKT-systemene.

For å vurdere om forutsetningen er til stede har internrevisjonen har innhentet og vurdert bokføringsjekklisten for regnskapsåret 2018. Bokføringsregelverkets krav til sporbarhet omfatter at bokførte opplysninger lett skal kunne følges fra dokumentasjonen via spesifikasjoner frem til pliktig regnskapsrapportering. Det skal likeledes på en lett kontrollerbar måte være mulig med utgangspunkt i pliktig regnskapsrapportering å kunne finne tilbake til dokumentasjonen for de enkelte bokførte opplysningene.

Helse Midt-Norges antikorrupsjonsprogram: Antikorrupsjonsprogrammet omfatter misligheter og krav bl.a. til kontrollsystem, retningslinjer og risikoanalyser.

Normative kilder: Følgende er lagt til grunn:

- COSO/ACFE Fraud Risk Management Guide stiller klare og eksplisitte krav til risikovurdering jf. tekst nedenfor:  
*The organization performs comprehensive fraud risk assessments to identify specific fraud schemes and risks, assess their likelihood and significance, evaluate existing fraud control activities, and implement actions to mitigate residual fraud risks.*
- Revisorforeningen publiserer tilsvarende i et erfaringsnotat utarbeidet av Økokrim<sup>10</sup>, at mangelfull risikoanalyse er en gjenganger og en av de grunnleggende årsakene til at bedrifter rammes av ulike varianter av økonomisk kriminalitet.
- ISA 240 om revisors oppgaver og plikter til å vurdere misligheter ved revisjon av regnskaper, stiller i punkt 17 b) krav om å etterspørre ledelsens prosess for å identifisere og håndtere risikoer for misligheter.

#### 4.5.2. Vurderinger, funn og anbefalinger

Det er lagt til grunn at eier kan pålegge helseforetakene i regionen å bruke samme regnskaps og økonomisystem. Eier kan også avgjøre at helseforetakene skal utkontraktere anskaffelsen til seg selv som regional tjenesteleverandør. Regionalt helseforetak kan dermed ha oppgaveansvaret for å gjennomføre anskaffelsen, tilrettelegge systemet for bokføring, drifte og vedlikeholde systemet. Eier kan imidlertid ikke overta vurderingene om hvorvidt system og rutiner er i tråd med regelverk og myndighetskrav. Det er helseforetakets ansvar.

I bokføringssjekklistene som internrevisjonen har innhentet framgår det at regnskaps- og økonomisystemet har mangler<sup>11</sup> som vanskeliggjør kontrollaktivitetene. Internrevisjonen har derfor vurdert at vilkåret for å se bort fra risikovurdering ikke er til stede.

<sup>9</sup> Helseforetaksloven kapittel 2 om partsstilling og ansvar.

<sup>10</sup> *Beskytt bedriften mot misligheter*. Morten Bamble, Økokrim. Publisert i Revisorforeningen 2019.

<sup>11</sup> Eksempel: mangler ved bokføringsspesifikasjon, sporbarhet og sikring mot endringer etter utstedelse.



Internrevisjonen tar et forbehold om at systemeier/eier og den regnskapspliktige kan ha ulike vurderinger av:

- hvorvidt mangler som framgår av bokføringssjekklisten er i strid med bokføringslovgivningen,
- hvorvidt manglene svekker kontrollmiljøet,
- hvorvidt forutsetningen om tilfredsstillende innebygd intern kontroll er til stede, og
- og hvorvidt det er etablert tiltak som bøter på manglene.

Internrevisjonen er informert om at ekstern revisor har gått god for at manglene ikke er i strid med regelverket. Denne informasjonen er imidlertid ikke verifisert ovenfor internrevisjonen. Det er heller ikke verifisert at den regnskapspliktige har akseptert risikoen ved et eventuelt svekket kontrollmiljø. Internrevisjonen har derfor tatt utgangspunkt i det som faktisk er dokumentert i bokføringssjekklista i vurderingen om at risikovurdering er påkrevet.

I vurderingene videre er det benyttet sjekkliste for kontrollmiljøet for å forebygge og avdekke misligheter (Appendiks D). Sjekklisten blr opprinnelig utarbeidet i forbindelse med gjennomføring av internrevisjon om mislighetsrisiko i Helse Nord RHF i 2018<sup>12</sup>.

Sjekklisten ble oversendt revidert part i forkant av intervju med anmodning om å forberede svar og dokumentreferanser for å belyse hvert enkelt punkt. Intervjuene ble utført med relevant personell. Dokumentreferansene ble gjennomgått i ettertid. Resultatet ble oppsummert og sjekklisten ble utsendt for faktaverifikasjon. Det er ikke gitt innsigelser til oppsummeringen, hvor det framgår at dokumentert risikoanalyse ikke er utført. Det gis derfor anbefaling om å etablere årlig risikoanalyse som et underlag for å vedlikeholde et godt kontrollmiljø for å forebygge og avdekke misligheter.

Antikorrupsjonsprogrammets omtale av risikoanalyser er på et overordnet nivå og gir ikke konkrete retningslinjer om risikovurdering eller ansvarsforhold som møter krav i regelverk eller normgivende standarder. Internrevisjonen anbefaler derfor å konkretisere retningslinjene om risikovurdering for å avdekke og forebygge misligheter.

Internrevisjonen har identifisert risiko for bias i vurderinger omkring kontrollmiljøet for å forebygge og avdekke misligheter. Dette kan knyttes til organisasjonsbias som beskrevet i kapittel 4.3. Anbefalingen er at man innarbeider en vurdering av bias i risikovurderinger.

I arbeidet med denne delen av revisjonen var det også nødvendig å gjennomgå økonomistyringsmodellen i Helse Midt-Norge for å forstå:

- hvordan helseforetakenes posisjon som pliktsubjekter i bokførings- og regnskapsarbeidet er beskrevet
- hvordan ulike pliktmessige spørsmål blir belyst, vurdert og akseptert på tvers i foretaksgruppen, og
- hvordan eventuell dissens håndteres.

Modellen gjør etter internrevisjonens vurdering ikke tilstrekkelig rede for disse forholdene og kan i sin nåværende form bidra til bias i risikovurderinger på mislighetsområdet. Det anbefales å tydeliggjøre økonomistyringsmodellen og sikre at den ivaretar den lovmessige pliktstrukturen.

<sup>12</sup> Rapport 02/2018: Mislighetsrisiko i Helse Nord RHF, Internrevisjonen i Helse Nord RHF, 30.10.2018.



## 5. Gjennomføring av revisjonen

Revisjonens oppdragsgiver er styret i Helse Midt-Norge RHF. Oppdraget er gitt gjennom styrets godkjenning av internrevisjonens *Revisjonsprogram for 2019 – 2021*.

Revisjonslaget har bestått av:

- Jørgen Midtlyng, Revisjonsleder – Helse Midt-Norge RHF
- Ingvild Klevan, medrevisor

Representanter for revidert part har vært:

- Ingerid Gunnerød, Direktør for stab og prosjektstyring, Helse Midt-Norge RHF
- Reidun M. Rømo, Økonomisjef, Helse Midt-Norge RHF
- Anne Marie Barane, Økonomidirektør, Helse Midt-Norge RHF
- Gunn Fredriksen, Konst. Eierdirektør, Helse Midt-Norge RHF

Revisjonen var tidfestet med forventet start april 2019 og forventet rapport i februar 2020.

- Forstudier og revisjonsplanlegging startet august 2019.
- Revisjonsvarsel ble sendt ut 20. desember 2019
- Åpningsmøte var gjort valgbart og ble ikke gjennomført.
- Intervjuer ble gjennomført 31. januar og 3. februar 2020
- Sluttmøte ble avholdt 4. mars 2020.
- Rapport ble sendt ut for faktaverifikasjon den 6. mars 2020.
- Tilbakemelding på faktaverifikasjon ble mottatt den 24. april 2020.
- Rapporten ble frigitt til revidert part den 4.mai 2020.

Intervju og arbeidet for øvrig er gjennomført i Helse Midt-Norge RHF sine lokaler i Stjørdal.

Prosedyrer for revisjonen er dokumentert i eget styringsdokument ID 707 for internrevisjonen.

## Appendiks A: Oversikt over revisjonsaktiviteter

| ID | Type | Tema                                                   |
|----|------|--------------------------------------------------------|
| 01 | DG   | Innledende studier                                     |
| 02 | DG   | Finansstrategi inkl. relaterte dokumenter              |
| 03 | DG   | Regelverk, veiledere og rammeverk for risikostyring    |
| 04 | DG   | Oppfølging av styringsdokumenter 2015 - 2019           |
| 05 | DG   | Risikostyring som tema i styresaker                    |
| 06 | DG   | Kontroll av utført risikostyring                       |
| 07 | IN   | Oppsummering av intervju                               |
| 08 | DG   | Likviditetsrisikostyring                               |
| 09 | DG   | Kontrollmiljø og pliktig risikovurdering - misligheter |

## Appendiks B: Faglig grunnlag for vurderinger og anbefalinger

For å belyse hva *helhetlig risikostyring* betyr, har internrevisjonen sett nærmere på risikostyringen i et samfunnsøkonomisk perspektiv, med utgangspunkt i mikroøkonomi og produsentteori. Hensikten har vært å belyse litt grundigere sammenhengen mellom risikostyring og strategigjennomføring.

Både regelverket, statlig veiledere om risikostyring, COSO ERM og NS-ISO 31000 knytter styring av risiko til verdiskapning. Velfungerende prosesser for risikostyring settes videre i sammenheng med å fastlegge strategi for å oppnå mål fastsatt gjennom veloverveide beslutninger. Disse kildene er omforent om at risikostyring må være en integrert del av virksomhetsstyringen og at ledelsens forpliktelse til risikostyringen er avgjørende for resultatet.

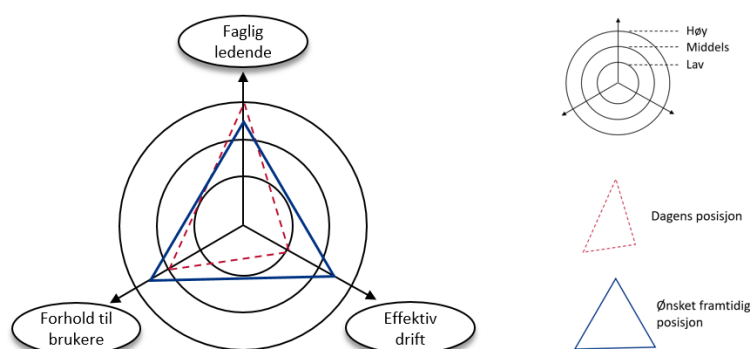
Internrevisjonen har lagt til grunn at mål, strategiutforming og risikostyring må være forankret i:

- a) størrelsen av og vilkårene i Helse og Omsorgsdepartementets bevilgninger
- b) overordnede målsetninger og føringer bestemt i regelverket, og
- c) den nasjonale helsepolitikken.

Dette vil være utgangspunktet når helseforetakene gjør avveininger og etablerer strategier for å møte krav og forventninger til «sørge for»-ansvaret (regionalt helseforetak) og hovedansvaret for pasientbehandlingen (helseforetak) på en side, og styring av likviditet på den andre.

Internrevisjonen har satt dette i sammenheng med litteratur<sup>13</sup> som viser at strategiutvikling i hovedsak er prioritering og avveining på tre områder: å være faglig ledende, å drive virksomheten effektiv, og hvilken relasjon man ønsker å ha til brukerne. Sammenhengen er illustrert i Figur 4.

Videre setter statlige veiledere prioriteringer og avveininger i sammenheng med klare målformuleringer i form av tallfestede og ikke-tallfestede virkninger<sup>14,15</sup>.



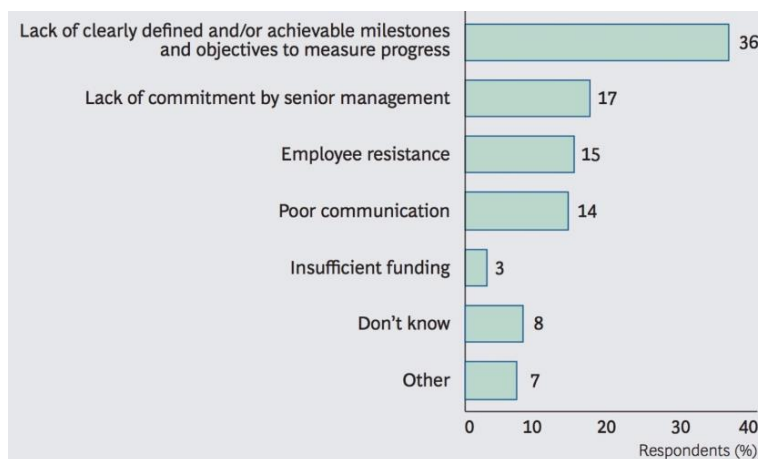
Figur 4: Figuren illustrerer hvilke prioriteringer og avveininger virksomheter i realiteten gjør når de posisjonerer seg strategisk. Prioriteringene og avveiningene oversettes til strategiske prosjekter.

<sup>13</sup> *The discipline of market leaders*, Wiersema, Treacy 1997

<sup>14</sup> *Veileder: Gevinstre realisering – planlegging for å hente ut gevinster av offentlige prosjekter*, DFØ 2014.

<sup>15</sup> *Veileder i Samfunnsøkonomiske analyser*, DFØ 2018.

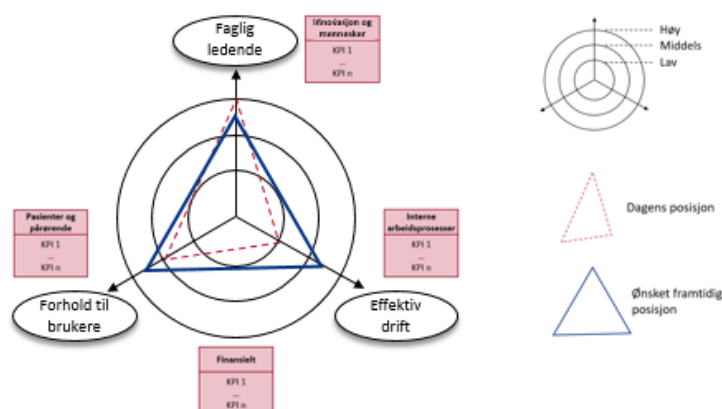
Forsking viser imidlertid at hovedårsaken til feilslått strategigjennomføring er mangel på tydelige milepæler og mål knyttet til styring av de strategiske prosjektene<sup>16</sup> (Figur 5). *Målbare mål* er derfor en viktig forutsetning for risikostyring og vellykket strategigjennomføring. Dette er konsistent med statens veileder for gevinstrealisering<sup>2</sup>, COSO ERM og NS-ISO 31000.



Figur 5: Faktorer som er forbundet med feilslått strategigjennomføring (n=288)

Mål må være egnet til å styre strategiske prosjekter fra oppstart og overlevering i tråd med det som er planlagt. Slike mål er omtalt videre i denne rapporten som *key performance indicators* (KPI).

Figur 6 viser hvordan prioriteringer og avveininger jf. Figur 4 oversettes til strategiske hovedområder og egnede KPI'er for styring av strategiske prosjekter:



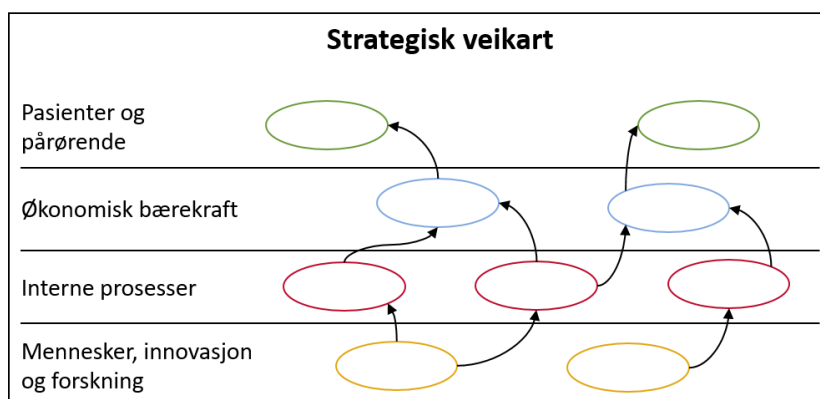
Figur 6 illustrerer sammenhengen mellom prioriteringer og avveininger i strategiutviklingen og KPI'er som er egnet til å føre strategiske prosjekter fram til planlagte mål.

<sup>16</sup> BCG – Changing Change management (2012)

De strategiske hovedområdene vist i Figur 6 utnyttet videre til å etablere et strategisk veikart som vist i Figur 7. Veikartene viser virkningen av tiltak/prosjekter på de strategiske hovedområdene.

Et rammeverk for risikostyring bør derfor omfatte krav til å foreta gjennomtenkte valg av KPI'er på de strategiske hovedområdene når strategiske tiltak/prosjekter skal gjennomføres. Valgte KPI'er vil både være referanse for usikkerhetsvurderinger og grad av måloppnåelse. Formålet er å kunne ta strategisk risiko og å utvikle god evne til å styre strategiske prosjekter i mål.

Sammenhengene diskutert ovenfor kan være et utgangspunkt for videre refleksjon om hva Helse Midt-Norge velger å legge i forståelsen av *systematisk og helhetlig risikostyring*.



Figur 7 viser at det er avhengigheter mellom de strategiske KPI-typene. I et system for helhetlig risikostyring er det et poeng at avhengighetene er reflektert som risikotyper i rammeverket for risikostyring. Helheten blir større dersom KPI-typene også reflekteres i arbeidet med gevinstrealisering.

## Appendiks C: Forklaring til *bias* i risikovurderinger

Begge internasjonalt anerkjente rammeverk for risikostyring diskuterer innvirkningen av ulike former for *bias* i risikovurderingen. *Bias* utarter seg på mange måter og har ingen direkte entydig norsk oversettelse. Partiskhet og forutinntatthet er et eksempel på norske oversettelser, men disse begrepene er ikke fullt ut dekkende for den engelske betydningen av begrepet.

Rammeverket COSO Enterprise Risk Management diskuterer begrepet med hensyn til organisasjonsmessige forhold som vist nedenfor:

---

*Bias in decision-making has always existed and always will. It is not unusual to find within an entity evidence of dominant personalities, overreliance on numbers, disregard of contrary information, disproportionate weighting of recent events, and a tendency for risk avoidance or risk taking. So the question is not whether bias exists, but rather how bias affecting decisions relating to enterprise risk management can be managed. The board is expected to understand the potential organizational biases that exist and challenge management to overcome them»*

---

NS-ISO 31000 Risikostyring – retningslinjer diskuterer begrepet i en litt videre betydning:

---

*Risikoanalysen kan påvirkes av alle forskjeller i meninger, fordommer, oppfatninger av risiko og bedømmelser. Andre forhold som påvirker, er kvaliteten på informasjonen som brukes, antakelser og utelatelser som gjøres, alle begrensninger i metodene og hvordan de utføres. Disse påvirkningene bør vurderes, dokumenteres og kommuniseres til beslutningstakerne.*

---

I diskusjonen omkring risikoanalyse og *bias* i en 3-linje internrevisjon er det også naturlig å belyse hvordan *bias* diskuteres i forbindelse med styrearbeid. Styreutdanningen Executive Board Programme i regi av Scandinavian Executive Institute i samarbeid med INSEAD benytter artikkelen *The Hidden Traps in Decision Making*, John S. Hammond, Ralph L. Keenay and Howard Raiffa, HBR 2007 for å belyse utfordringene med *bias* i styrets vurderinger.

De er for øvrig mye litteratur tilgjengelig som diskuterer særtrekk og virkninger av *bias* i risikovurdering og beslutninger. Internrevisjonen har vurdert at referansene gitt ovenfor er dekkende og hensiktsmessig med hensyn til revisjonstemaet.



## Appendiks D: Intervjuguide vedr. mislighetsrisiko

### 1. Kontrollmiljø

Styrets og ledelsens forventninger om styring av mislighetsrisiko, og deres vektlegging av integritet og etiske verdier, er avklart og kommunisert.

- a) Styrevedtatte etiske retningslinjer foreligger og omfatter temaer som er vesentlige for forebygging av misligheter.
- b) Foretakets ledelse kommuniserer gjennom ord og handlinger at de er opptatt av etikk.
- c) Foretakets fullmaktstruktur (ansvar og myndighet) er egnet for forebygging, avdekking og håndtering av misligheter.
- d) Det er klart formidlet fra ledelsen at misligheter eller mistanke om misligheter følges opp, og hvilke følger dette normalt får.
- e) Foretaket har etablert varslingskanal i samsvar med gjeldende regelverk.

### 2. Risikovurdering

Foretaket gjennomfører risikovurderinger for å identifisere spesifikke mislighetsrisikofaktorer, vurdere sannsynlighet for og konsekvens av disse, og beslutte hvordan uakseptabel risiko skal håndteres.

- a) Risikoer for misligheter inngår i foretakets opplegg for systematiske risikovurderinger
- b) Mislighetsperspektiver inngår i risikovurderinger i investerings- og byggeprosjekter.
- c) Det utarbeides tiltaksplaner med ansvarsfordeling og tidsfrister når risikovurderinger har avdekket uakseptabel mislighetsrisiko.

### 3. Forebyggende tiltak

Foretaket utvikler og iverksetter forebyggende kontrolltiltak for å redusere risikoen for at misligheter inntreffer.

- a) Ansatte gjøres kjent med etiske retningslinjer.
- b) Ansatte får opplæring og trening i emner relatert til etikk og misligheter, som er tilpasset egen rolle og oppgaver.
- c) Adgangen til å ha bierverv er regulert.
- d) Foretaket har rutiner for å innhente/få registrert informasjon om bierverv.
- e) Foretaket har rutiner for å sikre at det ikke gjøres innkjøp i strid med inngåtte avtaler.
- f) Nærstående parter kartlegges når større anskaffelser/investeringer gjennomføres.
- g) Det er etablert kontrolltiltak som sikrer overholdelse av fullmaktstrukturen.
- h) Forebyggende tiltak iverksettes, i samsvar med tiltaksplan fra risikovurderinger.

### 4. Avdekkende kontroller

Foretaket utvikler og iverksetter kontroller som er egnet for å avdekke avvik og misligheter så fort som mulig.

- a) Det gjennomføres jevnlige kontroller for å verifisere at fullmaktstrukturen etterleves.
- b) Det gjennomføres jevnlige kontroller for å verifisere at det ikke foreligger uønskede koplinger som følge av bierverv eller nærståendeforhold.
- c) Det gjennomføres jevnlige kontroller for å verifisere at regelverket for offentlige anskaffelser etterleves.
- d) Det gjennomføres relevante telle- og eksistenskontroller.
- e) Det gjennomføres kontrolltiltak for å identifisere og håndtere transaksjoner med forhøyet mislighetsrisiko.
- f) Avdekkende kontroller, i samsvar med tiltaksplan fra risikovurderinger og ved kjente svakheter i forebyggende tiltak, gjennomføres.
- g) Budsjettoppfølgingen er egnet til å avdekke avvik som kan skyldes misligheter.

### 5. Håndtering

Foretaket utvikler og iverksetter tiltak som er egnet for hensiktsmessig håndtering av mistenkte eller avdekkede misligheter.

- a) Rutiner for hvordan mulige/avdekkede mislighetssaker skal følges opp, er utarbeidet.
- a) Mulige/avdekkede mislighetssaker blir håndtert i samsvar med regelverk og foretakets rutiner.

### 6. Oppfølging

Foretaket utvikler og utfører løpende evalueringer for å fastslå om komponentene i mislighetsrisikostyringen er til stede og fungerer, og svakheter kommuniseres til rett tid til de med ansvar for å treffe korrigerende tiltak.

- b) Ledere følger opp arbeidet med etikk og misligheter innen eget ansvarsområde.
- c) Ledelsen gjennomfører årlig gjennomgang/evaluering av arbeidet med etikk og misligheter.
- d) Det iverksettes forbedringstiltak ved uakseptable svakheter og mislighetsrisiko.
- e) Det er avklart hva som skal formidles til styret knyttet til misligheter og mislighetsrisiko.