

FORVALTNINGSREVISJON
ØKONOMISTYRING
DEL II

Økonomisk intern kontroll

STEINKJER KOMMUNE
FEBRUAR 2015



FORORD

Denne forvaltningsrevisjonen er gjennomført av KomRev Trøndelag IKS på oppdrag fra kontrollutvalget i Steinkjer kommune i perioden juni 2014 til januar 2015.

Undersøkelsen er gjennomført i henhold til NKRFs standard for forvaltningsrevisjon, RSK 001.

Vi takker alle som har bidratt med informasjon i prosjektet.

En oversikt over tidligere gjennomførte prosjekter fra KomRev Trøndelag IKS finner du på vår hjemmeside www.krt.no.

Namsos, 17.02.2015



Unni Romstad
Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor
Prosjektleder

Rikke Haave/s
Prosjektmedarbeider

INNHOLDSFORTEGNELSE

0. Sammendrag.....	3
1. Innledning	5
1.1 Bestilling.....	5
1.2 Bakgrunn	5
1.3 Problemstillinger	6
1.3.1 Avgrensning	7
1.4 Revisjonskriterier	7
1.5 Metodisk tilnærming og gjennomføring.....	7
2. Har Steinkjer kommune betryggende økonomisk internkontroll?	9
2.1 Revisjonskriterier	9
2.2 Formalisering av internkontrollen	10
2.2.1 Organisering, ansvar og roller	10
2.2.2 System for økonomisk internkontroll.....	14
2.2.3 Rutiner og prosedyrer.....	17
2.2.4 Revisors vurdering	17
2.2.5 Konklusjon og anbefalinger	19
2.3 Risikovurdering	19
2.3.1 Risikovurdering og tilpassing	19
2.3.2 Revisors vurdering	20
2.3.3 Konklusjon og anbefalinger	20
2.4 Kontrollaktiviteter	21
2.4.1 Revisors vurdering	23
2.4.2 Konklusjon	23
2.5 Hovedkonklusjon.....	23
3. Hvordan har Steinkjer kommune fulgt opp avvik påpekt av revisor?	24
3.1 Nummererte brev	24
3.2 Revisjonsnotater	24
3.3 Avvik fra delrapport 1: Investeringsregnskap og lønnsbudsjett.....	28
3.4 Revisors kommentar	30
4. Rådmannens kommentarer.....	31

0. SAMMENDRAG

KomRev Trøndelag IKS har gjennomført en forvaltningsrevisjon i Steinkjer kommune med økonomisk internkontroll som tema. Bakgrunnen for dette er at revisjonen i forbindelse med av årsregnskapet over flere år har tatt opp svakheter ved den økonomiske internkontrollen i Steinkjer kommune, og at flere av forholdene er omtalt gjentatte ganger.

Kontrollutvalget vedtok prosjektplanen for rapportens del II i sitt møte 14.10.14 sak 23/14. Prosjektet handler om økonomisk internkontroll og hvordan kommunen har fulgt opp revisors anbefalinger i revisjonsnotat, nummererte brev og tidligere forvaltningsrevisjoner.

Rapporten har følgende problemstillinger:

1. Har Steinkjer kommune betryggende økonomisk internkontroll?

Vi vil besvare problemstillingen og belyse forholdet mellom Inn-Trøndelag regnskap og Steinkjer kommune gjennom følgende underproblemstillinger:

- Har Steinkjer kommune formalisert den interne kontrollen?
 - Organisering, ansvar og roller
 - Dokumentasjon, rutiner og prosedyrer
 - Rapportering og aggregering
- Bygger den interne kontrollen på en risikovurdering?
 - Grunnlag for innretning av internkontrollen
 - Grunnlag for tiltak og kontrollaktiviteter
- Gjennomføres det kontrollaktiviteter
 - Gjennom daglig og faglig virksomhet
 - Planlagte, stikkprøver og faste kontroller
 - Avvikshåndtering

2. Hvordan har Steinkjer kommune fulgt opp avvik påpekt av revisor?

Revisjonen har intervjuet ledere og ansatte både i Steinkjer kommune og i Inn-Trøndelag regnskap og lønn (ITRL) og hatt tilgang til nødvendig dokumentasjon. Vi mener datagrunnlaget er tilfredsstillende for å kunne besvare problemstillingen. Alle intervju er verifiserte.

Rapporten fokuserer på elementer som er viktige innenfor teori om intern kontroll; risikovurdering, formalisering og gjennomføring. Vi ser også på hvordan kommunen har fulgt opp avvik som revisor har påpekt.

Revisor har definert begrepet «betryggende økonomisk internkontroll» ved hjelp av tre sentrale faktorer. Definisjonen bygger på anerkjent teori på området. Faktorene er formalisering, risikovurdering og gjennomføring av kontrollaktiviteter.

Funnene viser at Steinkjer kommune har formalisert den økonomiske internkontrollen gjennom at organisering, ansvar og roller er tilfredsstillende formalisert.

Videre finner vi at kommunen har et forbedringspotensial når det gjelder å benytte risikovurderinger som grunnlag for utarbeidelse av systemer og rutiner. Kommunen kan da oppnå en mer treffsikker og effektiv økonomisk internkontroll.

Analysen viser også at kommunen gjennomfører ulike typer kontrollaktiviteter, og at kravet om oppdatering og tilgjengelighet er fulgt opp.

Revisor har gjennom flere år pekt på svakheter i den økonomiske internkontrollen og gitt anbefalinger om hvordan avvik kan lukkes.

Steinkjer kommune etter hvert har tatt tak i de fleste forhold som er påpekt i de siste års revisjonsnotater. Det er etablert nye rutiner og ny praksis, og det skal også etter hvert tas i bruk verktøy som letter den økonomiske internkontrollen.

Det har tatt lang tid fra forhold har blitt påpekt og til endringer har blitt iverksatt. For enkelte forhold vil effektene først være synlig for kommende regnskapsår. Det vil derfor være nødvendig fortsatt å ha fokus på de forhold som er påpekt og påse at disse følges opp etter intensjonene.

Kommunestyrets vedtak i sak 09/62 er ikke fulgt opp fullt ut, men det er en oppfatning i administrasjonen at dette fanges opp at tertialrapporteringen. Rutiner for innleie av vikarer er revidert på enkelte enheter. På en enhet er det innført statistikk over fravær som et tiltak for å treffe bedre med budsjettering av vikarkostnader. En enhet har valgt å spesifisere vikarutgiftene i ulike typer vikarkostnader.

Når det gjelder investeringsregnskapet, er det i 2014 innført nye rutiner for i større grad å følge kommunens økonomireglement på området.

1. INNLEDNING

1.1 Bestilling

Kontrollutvalget i Steinkjer kommune har på bakgrunn av Plan for forvaltningsrevisjon 2012-2015 bestilt en forvaltningsrevisjon om økonomistyring.

Kontrollutvalget har behandlet forslag til prosjektplan i flere møter, og vedtok prosjektplan for prosjektet i sitt møte 14.10.14 sak 23/14. Prosjektet handler om økonomisk internkontroll og hvordan kommunen har fulgt opp revisors anbefalinger i revisjonsnotat, nummererte brev og tidligere forvaltningsrevisjoner.

1.2 Bakgrunn

KomRev Trøndelag IKS leverte i 2010 en forvaltningsrevisjon om økonomistyring i Steinkjer kommune. På bakgrunn av den ble det i dette prosjektets del I sett på følgende problemstilling: «Har Steinkjer kommune fulgt opp anbefalingene i forvaltningsrevisjonsrapporten om økonomistyring fra 2010?» Rapporten ble behandlet i kontrollutvalget i januar 2014, og vi viser til denne rapporten for vurderinger og konklusjoner. Oppsummeringene legges ved i denne rapporten (Vedlegg 3).

I forbindelse med revisjon av årsregnskapet for 2012 og 2013 sendte revisor nummerert brev til kontrollutvalget og pekte på svakheter ved den økonomiske internkontrollen i Steinkjer kommune. Flere av forholdene som ble tatt opp i revisjonsnotatene for 2012 og 2013 er også omtalt i notatet for tidligere år. Det er grunn til å stille spørsmål ved om progresjonen har vært så god som forventet når det gjelder intern kvalitetssikring ved avlegging av årsregnskapet.

I 2011 ble det etablert et felles regnskapskontor i Inderøy for kommunene i INVEST-samarbeidet. Med bakgrunn i funn og svakheter i den interne kontrollen, er det interessant å se på samhandlingen mellom Steinkjer kommune og regnskapskontoret.

I Steinkjer kommunes årsmelding for 2013 i avsnitt om intern kontroll heter det: «*Internkontroll brukes for å beskrive det ansvaret og de oppgavene som ligger til rådmannen etter kommuneloven. Hensikten med internkontroll er å sørge for:*

- *Kvalitet og effektivitet i tjenestene*
 - *kostnads- og resultateffektivitet*
 - *tilfredse brukere og innbyggere*
 - *forbedringsarbeid*
- *Helhetlig styring og riktig utvikling*
 - *utvikling i tråd med vedtatte mål*
- *Etterlevelse av lover og regler*
 - *kvalitet og tilgang på tjenester*
 - *hindre myndighetsmisbruk*

- forebygge uønskede hendelser

Som overordnede styringsdokumenter i den sammenheng ble nevnt:

- delegasjonsreglement sist vedtatt i kommunestyret 07.11.2012
- reglement for etiske standarder og antikorrupsjon
- reglement innenfor personalforvaltning og arbeidsgiverområdet
- reglement innenfor økonomi og finansforvaltning
- reglement innenfor datasikkerhet og personvern

Økonomistyring skjer gjennom regelmessige budsjettavviksanalyser som legges fram for formannskap/kommunestyre. Rapportering i henhold til finansreglementet skjer samtidig».

Gjennom overordnet risikovurdering bl.a. ved bruk av EQS kvalitetssystem avdekkes risikobildet og prioriteringer kan skje ut fra dette. Avvik kan meldes og tiltak iverksettes for å lukke avvik.

1.3 Problemstillinger

Følgende problemstillinger er besvart i undersøkelsen:

1. Har Steinkjer kommune betryggende økonomisk internkontroll?

Vi vil besvare problemstillingen og belyse forholdet mellom Inn-Trøndelag regnskap og Steinkjer kommune gjennom følgende underproblemstillinger:

- Har Steinkjer kommune formalisert den interne kontrollen?
 - Organisering, ansvar og roller
 - Dokumentasjon, rutiner og prosedyrer
 - Rapportering og aggregering
- Bygger den interne kontrollen på en risikovurdering?
 - Grunnlag for innretning av internkontrollen
 - Grunnlag for tiltak og kontrollaktiviteter
- Gjennomføres det kontrollaktiviteter
 - Gjennom daglig og faglig virksomhet
 - Planlagte, stikkprøver og faste kontroller
 - Avvikshåndtering

2. Hvordan har Steinkjer kommune fulgt opp avvik påpekt av revisor?

1.3.1 Avgrensning

Prosjektet ser utelukkende på systemer for økonomisk internkontroll.

KomRev Trøndelag IKS skal i en forvaltningsrevisjonsrapport (2015) evaluere INVEST-samarbeidet, og vi kommer ikke nærmere inn på måloppnåelse i denne rapporten.

Når det gjelder delproblemstilling 2, vil vi avgrense oss til å se på nummererte brev, revisjonsnotater og avvik fra delrapport 1 (hovedsakelig investeringsregnskap og lønnsbudsjett). Tidsperioden vil bli begrenset til 2011-2013. Vi velger også å presentere utvalgte forhold, og ikke en total oversikt over momenter som tas opp i revisjonsnotatet.

1.4 Revisjonskriterier

Revisjonskriterier er de krav og forventninger som kommunens praksis vurderes opp mot.

I dette prosjektet har vi brukt følgende kiler til revisjonskriterier:

- Lov av 25.09.92 om kommuner og fylkeskommuner (Kommuneloven)
- COSO-rapporten¹ Intern kontroll – et integrert rammeverk
- KR D- 85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane
- Rådmannens internkontroll – Hvordan få orden i eget hus (KS 2013)

Revisjonskriteriene er utledet i vedlegg 1, og presenteres i kapittel 2.1 (figur 1).

1.5 Metodisk tilnærming og gjennomføring

Rapporten bygger på informasjon innhentet gjennom metodene dokumentgjennomgang og intervju. Referat fra intervju er verifisert av informantene i etterkant for å rette opp eventuelle faktafeil og misforståelser.

Følgende personer er intervjuet:

- Øystein Larsen, fagsjef økonomi Steinkjer kommune
- Marit Iversen, daglig leder Inn-Trøndelag Regnskap og Lønn
- Petter Gevik, regnskapsfører Inn-Trøndelag Regnskap og Lønn
- Anne Utgård, HMS-koordinator, prosjektansvarlig for kvalitetssystemet EQS, Steinkjer kommune,

Vi har også vært i kontakt med personalsjef Karsten Saugestad for enkelte avklaringer. Økonomisjef Trond Waldahl deltok på avklaringsmøte 15.01.15.

I kapittel 3 har vi brukt data som Steinkjer kommune presenterte i kontrollutvalgets møte 27.01.05.

¹ COSO står for The Committee of the Sponsoring Organizations of the Treadway Commission og definerer internkontrollbegrepet

I tillegg har vi benyttet data fra rutinemessig internkontroll utført av regnskapsrevisor for lønns- og salgsområdet. I en slik sammenheng er dette sekundærdata, men kan brukes som grunnlag også i denne analysen.

Vår samlede vurdering er at metodebruk og kildetilfang i dette prosjektet gir et tilstrekkelig grunnlag til å svare på problemstillingene.

2. HAR STEINKJER KOMMUNE BETRYGGENDE ØKONOMISK INTERNKONTROLL?

2.1 Revisjonskriterier

Revisjonskriterier er en samlebetegnelse for de krav og forventninger som kommunens praksis vurderes opp mot. Vi presenterer her de revisjonskriteriene vi har valgt å bruke i dette prosjektet, knyttet opp mot de enkelte problemstillingene. I vedlegg 1 viser vi hvordan revisjonskriteriene er utledet.

Figur 1: Revisjonskriterier – utledet fra kilder presentert i vedlegg 1

Problemstillinger	Revisjonskriterier
<p>Har Steinkjer kommune formalisert den interne kontrollen?</p>	<p>Organisering, ansvar og roller skal være formalisert</p> <ul style="list-style-type: none"> • Kommunen bør ha, bruke og vedlikeholde dokumenter som gjør rede for roller og ansvar. • Kommunen bør inkludere kontrollansvaret i disse dokumentene <p>Kommunen bør ha et system som dokumenterer interne rutiner og prosedyrer</p> <ul style="list-style-type: none"> • System for internkontroll bør være forankret hos ledelsen • Ledelsen bør gjøre etablert system for internkontroll kjent for alle ansatte • Endringer bør gjøres kjent på samme måte <p>Det skal foreligge beskrivelser av rutiner og prosedyrer.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Kommunen skal ha dokumenterte rutiner for viktige arbeidsprosesser innen økonomi
<p>Bygger den interne kontrollen på en risikovurdering?</p>	<p>Internkontrollen skal bygge på risikovurdering og være tilpasset virksomheten</p> <ul style="list-style-type: none"> • Kommunen bør bruke risikovurderinger når innretning på og omfang av kontrollaktiviteter skal defineres.
<p>Gjennomføres det kontrollaktiviteter?</p>	<p>Det skal gjennomføres kontrollaktivitet gjennom daglig og faglig virksomhet</p> <p>Det skal gjennomføres faste kontroller, planlagte kontroller og stikkprøver</p> <ul style="list-style-type: none"> • Dokumentasjon av internkontrollen skal vise de vurderinger og aktiviteter som faktisk utføres <ul style="list-style-type: none"> ○ Det skal gjennomføres forebyggende og avdekkende kontroller

- Det skal gjennomføres manuelle og automatiske kontroller
- Dokumentasjonen skal være oppdatert og tilgjengelig

2.2 Formalisering av internkontrollen

I følge KS og COSO sine modeller for intern kontroll (se vedlegg 1) er formalisering ett av tre vilkår som bør være til stede for å ha en betryggende kontroll. Med formalisering mener vi her organisering, ansvar og roller, dokumentasjon, rutiner og prosedyrer. Rapportering og aggregering er også definert inn under begrepet formalisering. Revisjonen har levert en rapport som omhandler dette tidligere, og vi har derfor valgt ikke å ta inn temaet i denne rapporten.

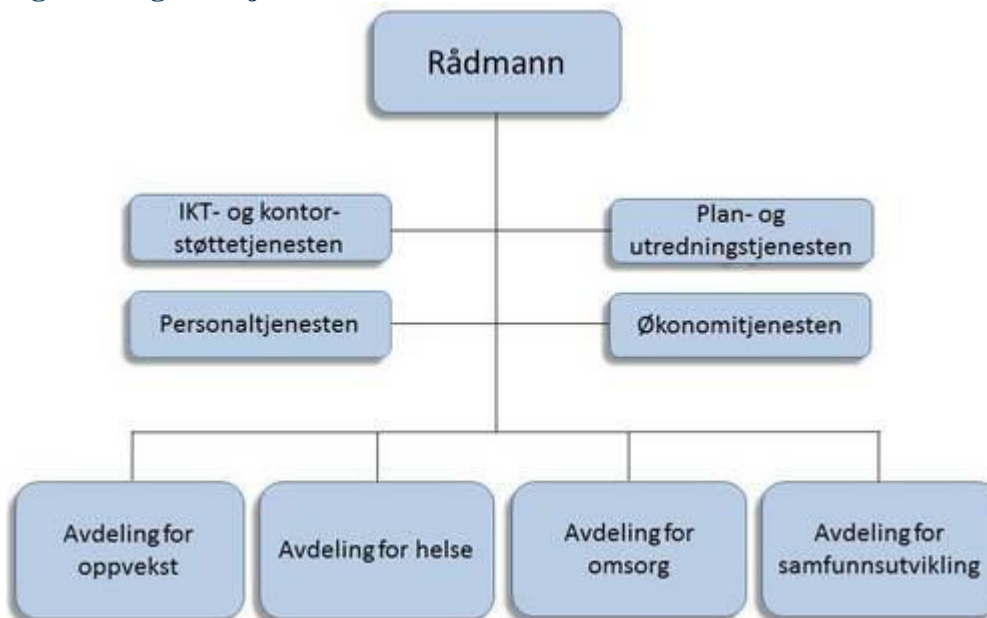
2.2.1 Organisering, ansvar og roller

- Kommunen bør ha, bruke og vedlikeholde dokumenter som gjør rede for roller og ansvar
- Kommunen bør inkludere kontrollansvaret i disse dokumentene

Organisering

Steinkjer kommune er i 2014 organisert etter 3-nivåmodellen:

Figur 2 Organisasjonskart



Økonomitjenesten består av 7 ansatte, økonomisjef, fagsjef økonomi, 2 økonomikonsulenter, innkjøpsleder og 2 sekretærer. Funksjonene regnskap og lønn blir ivaretatt gjennom det interkommunale vertskommunesamarbeidet Inn-Trøndelag Regnskap og Lønn (ITRL). Fagsjefens stillingsbeskrivelse omfatter bl.a.

koordineringsansvar for økonomirapportering og økonomisk bistand til enheter og avdelinger.

Den økonomiske rapporteringen i Steinkjer kommune går fra enhetsleder via avdelingssjef til rådmann. Økonomitjenesten er ikke med i rapporteringslinja, men er med som rådgivere overfor enheter og avdelinger (beskrevet i delrapport 1).

Ansatte med økonomiansvar har ifølge fagsjefen ansvar for økonomisk internkontroll i forhold til budsjettoppfølging.

Organisasjonskartet er blant annet tilgjengelig på kommunens hjemmeside.

Samarbeid med Inn-Trøndelag Regnskap og Lønn

Inn-Trøndelag Regnskap og Lønn (ITRL) er organisert etter kommunelovens § 27² og ligger i Inderøy kommune. Det er i november 2014 16 ansatte. Snåsa kommune trer inn i samarbeidet fra 1.februar 2015 og antall ansatte vil da øke til 18. De ansatte har faste oppgaver og er delt inn i team (regnskap, lønn, fakturering og innfordring). Det er oppnevnt fagansvarlige for ulike oppgaver. For Steinkjer kommune er det en fast person som har totalansvar for regnskapet, en annen er ansvarlig for lønnskjøring, avstemminger og årsoppgjør for kommunen, en tredje håndterer sykelønnsoppfølging. Dette gjør at ansatte i Steinkjer kommune med økonomiansvar vet hvem i ITRL de skal kontakte.

Samarbeidet med Steinkjer kommune og ITRL er regulert gjennom «*Avtale om administrativt vertskommunesamarbeid om økonomifunksjoner i kommunene Inderøy, Verran og Steinkjer. INVEST Økonomi*». Avtalen trådte i kraft 01.01.10. Styret i INVEST regnskap og lønn vedtok 08.02.13 å endre navnet til Inn-Trøndelag Regnskap og Lønn. Det vil bli utarbeidet ny avtale fra 01.01.15 når Snåsa kommune trer inn i samarbeidet.

Ifølge fagsjef økonomi er det avtalen alene som regulerer samarbeidet mellom partene. Det finnes imidlertid arbeidsfordelingsskjema som avklarer partenes oppgaver i forbindelse med årsoppgjør og ulike avstemminger. Lederen for ITRL mener disse er godt kjent og innarbeidet i begge organisasjonene.

Av avtalen mellom samarbeidskommunene går det i § 4 fram følgende:

«Inderøy som vertskommune forplikter seg gjennom samarbeidsavtalen til å utføre følgende oppgaver på vegne av samarbeidskommunene:

² I vertskommunesamarbeidet deltar også Verran og Inderøy kommuner, Inderøy er vertskommune. Fra 01.01.15 vil Snåsa kommune gå inn i samarbeidet. I § 27 samarbeid er det øverste organet styret som har fått delegert beslutningsmyndighet over felles oppgaver. Det enkelte kommunestyre kan ikke instruere styret, men styre gjennom sine representanter.

- a) *Føring av kommuneregnskap og andre tilliggende særregnskap/andre regnskap, herunder alle funksjoner knyttet til regnskapsfunksjonen (bl.a. årsoppgjør, MVA-oppgjør, rapportering til statlige myndigheter, remittering).*
- b) *Ivareta alle funksjoner vedrørende lønnsutbetalinger etter at lønn er fastsatt i den enkelte kommune.*
- c) *Fakturere kommunale varer, tjenester og gebyrer etter at grunnlaget er tilrettelagt i den enkelte kommune.*
- d) *Innfordre kommunale krav.»*

Avtalen er vedtatt av kommunestyret i Steinkjer kommune og kort informasjon om samarbeidet er tilgjengelig på kommunens hjemmeside.

I praksis betyr arbeidsdelingen mellom kommunen og ITRL at:

- Kommunen har ansvar for attestasjon og anvisning (kontering) av inngående faktura; ITRL har ansvar for bokføring i henhold til dette (selve prosessen er automatisert; men korrekt bokføring/koding styres av konteringen)
- ITRL har ansvar for korrekt og rettidig utbetaling til leverandører
- Kommunen utformer fakturagrunnlag og grunnlag for kreditnota; ITRL fakturerer på grunnlag av disse
- ITRL har ansvar for bokføring av innbetalinger og videre innfordring av kundefordringer
- Kommunen har ansvar for utfylling av timelister (variabel lønn), overtids – og vikarlønn etc.; ITRL har ansvar for lønnskjøring

ITRL foretar avstemminger gjennom året.

Økonomisjefen i Steinkjer kommune er formelt ansvarlig for Steinkjer kommunes regnskap. Ansvar følger av kommunens økonomireglement pkt. 2.9. I reglementets pkt. 6.1 heter det at den praktiske regnskapsføringen samt å utarbeide en del dokumenter skal gjøres av ITRL, mens øvrige dokumenter skal utarbeides av kommunens økonomitjeneste. Dette er ifølge økonomireglementet regulert i egen avtale, men verken økonomisjef eller fagsjef økonomi har kjennskap til en slik avtale. I henhold til økonomireglementet skal økonomitjenesten i kommunen og ITRL fastsette frister knyttet til årsoppgjøret. Fagsjef økonomi er det formelle kontaktpunktet mellom ITRL og Steinkjer kommune. Gjennom året kan det også være direkte kontakt mellom enhetsledere og ansatte i ITRL. I tillegg kommuniseres det med økonomisjefen, og eventuelt andre på økonomitjenesten.

Intern delegasjon (lederavtaler/instrukser)

Ved siste omorganisering ble det, ifølge fagsjef økonomi, utarbeidet lederavtaler som avklarte økonomisk ansvar. I avtalen heter det at avdelingsleder er ansvarlig for en effektiv bruk og forvaltning av tildelte økonomiske ressurser i henhold til budsjett og økonomireglementer (økonomiansvar). Videre i avtalen står det om økonomi:

- Rammebetingelsene framgår av kommunestyrets budsjett for hvert år.

- Budsjettet forvaltes i henhold til Steinkjer kommunens vedtatte økonomireglement.
- Vedtatte rapporteringsrutiner skal overholdes.
- Avdelingssjef skal hver måned vurdere budsjettsituasjonen og uoppfordret ta kontakt med rådmannen dersom det er avvik som forventes å få konsekvenser for nettoramme og/eller tjenestetilbud.

Personalsjefen opplyser at alle tjenesteenhetsledere har fått delegert et selvstendig fag-, økonomi- og personalansvar fra sin avdelingssjef. I vedlegg til lederavtale for enhetsledere går det fram at enhetsleder innenfor sin enhet er ansvarlig for «*en effektiv bruk og forvaltning av tildelte økonomiske ressurser i henhold til budsjett og økonomireglementer*». Videre heter det at det skal rapporteres 4 ganger pr år etter nærmere angitt metode og frister til avdelingssjef. Enhetsleder skal hver måned vurdere budsjettsituasjonen og uoppfordret ta kontakt med avdelingssjef dersom det er avvik som forventes å få konsekvenser for nettoramme og/eller tjenestetilbud.

Det går fram av pkt. 8.1.4 i økonomireglementet at anvisningsfullmakt/-ansvar tildeles administrative stillinger i Steinkjer kommune. Anvisning kan bare foretas av en som er gitt anvisningsfullmakt av kommunestyret, eller av en som har fått anvisningsrett ved fullmakt fra rådmannen. Fullmakten skal angi ansvarsområde. Økonomitjenesten skal ifølge reglementet sende fullmakten til rådmannen for underskrift. Økonomitjenesten har ansvar for arkivering og for å utarbeide oversikt over gjeldende fullmakter. Fagsjef økonomi sier at dette også er praksis i organisasjonen. Reglementet anbefaler at anvisningsfullmaktene gjennomgås årlig, mens praksis er at disse gjennomgås kontinuerlig i forbindelse med endringer i fullmaktsregimet.

Når nye personer får attestasjons- eller anvisningsansvar får ITRL beskjed om dette og gir dem rett tilgang i økonomisystemet Agresso. Samtidig oppdateres lista over dem som har slike tilganger. ITRL skal sørge for at oppdatert liste ligger på Steinkjer kommunes intranett. Vi fikk medio november 2014 tilsendt slik liste der det gikk fram at informasjon om de enkelte avdelingene var oppdatert i perioden mars – november 2014. Det er dato for siste oppdatering som framgår av lista. I tilfeller der det ikke er endringer, vil ikke dato bli endret.

Delegasjonsreglement, økonomireglement, etiske retningslinjer

Steinkjer kommunes delegasjonsreglement ble vedtatt av kommunestyret i november 2012 og er tilgjengelig på intranett. Reglementet beskriver kommunestyrets delegasjon av avgjørelsesmyndighet. Når det gjelder økonomi/budsjett står det at: «*Delegasjon av myndighet i budsjettsaker reguleres av kommunens økonomireglement.*» For § 27 samarbeid etter kommuneloven står det at: «*styrets myndighet framgår av egne vedtekter og ikke av kommunens delegasjonsreglement*».

Vedtektene er for ITRLs sitt vedkommende inntatt i samarbeidsavtalen.

Formålet med økonomireglementet er:

- Å beskrive kommunens økonomi og regnskapssystem
- Å bidra til en effektiv og forsvarlig økonomiforvaltning i kommunen
- Å bidra til en bedre økonomistyring
- Å gi de folkevalgte et tilfredsstillende beslutningsgrunnlag
- Å dokumentere noen viktige økonomirutiner

Reglementet for årsbudsjett inneholder retningslinjer og fullmakter i tilknytning til budsjetteringsarbeidet og fordeling og disponering av de bevilgningene som kommunestyret gir i sitt budsjettvedtak.

Etiske retningslinjer ble revidert i 2007 og er vedlagt økonomireglementet. Innledningsvis står det: «*Som ansatt i Steinkjer kommune er du forvalter av samfunnets felles ressurser. I utøvelsen av arbeidet stilles det derfor høye krav til de etiske holdningene dine. Steinkjer kommune legger vekt på at du som ansatt i kommunen opptrer åpent, redelig og ærlig.*»

Fagsjef økonomi mener at organisasjonskartet, delegasjonsreglement, økonomireglement og etiske retningslinjer klargjør roller og ansvar for økonomiområdet i Steinkjer kommune.

2.2.2 System for økonomisk internkontroll

- System for internkontroll bør være forankret hos ledelsen
- Ledelsen bør gjøre etablert system for internkontroll kjent for alle ansatte
- Endringer bør gjøres kjent på samme måte

Fagsjef økonomi fortalte at det i sin tid var rådmann som var pådriver for innføring av intern kontroll på økonomiområdet i Steinkjer kommune, og det er fagsjefens inntrykk at intern kontroll er godt forankret i organisasjonen.

Det er jevnlig uformelle behovsbaserte møter mellom ansatte i ITRL og Steinkjer kommune, for eksempel ved igangsetting av nye oppgaver og rutiner. Begge parter kan ta initiativ til slike møter.

«*Faggruppe økonomi*» er et økonomiforum bestående av økonomisjefene i deltakerkommunene (Steinkjer har 2 medlemmer). ITRL deltar i dette forumet som møtes 4-5 ganger i året. Nye rutiner for økonomiområdet og økonomisystemet er blant temaene som blir tatt opp på disse møtene.

Steinkjer kommune har et ØPI-forum (økonomi, personal, IKT) for ledere i kommunene. ITRL inviteres til disse møtene og kan orientere om aktuelle tema i forhold til regnskap og økonomi.

Lederskolen for tjenesteenhetsledere og avdelingssjefer har 2-4 samlinger pr år, intern kontroll og etiske retningslinjer har bl.a. vært tema på disse samlingene. Siste samling var i november 2014.

Som kvalitetssystem har Steinkjer kommune valgt EQS³. Kommunestyret vedtok gjennom kommuneplanen 2010-2013 at: «*Det skal utvikles et helhetlig kvalitetsstyringssystem i planperioden*». Ifølge prosjektansvarlig for kvalitetssystemet ble det lagt vekt på avviksrapportering og avvikshåndtering. Avdelingssjefene har delegert til superbrukere som legger inn sentrale dokumenter (som er godkjent av avdelingssjefene) for sin avdeling. Høsten 2014 har tjenesteenhetene fått frist til å legge inn sine lokale dokumenter.

Det er ifølge fagsjef økonomi et mål at alle reglement, rutinebeskrivelser, prosedyrer som gjelder økonomi skal ligge i kvalitetssystemet EQS. Prosjektansvarlig for kvalitetssystemet sier at det for økonomi er lagt inn lite i systemet pr utgangen av november. Det ligger mye på intranettet, men målet er at det skal være ett sted de ansatte skal finne «alt» de trenger av dokumenter som gjelder rutiner og skjema. Kvalitetssystemet skal ikke brukes for å rapportere økonomisk avvik (det gjøres i regnskapssystemet Agresso), men kan ifølge prosjektlederen brukes til å rapportere avvik for kvaliteten på dokumentasjon ansatte sender ITRL. Fagsjef økonomi sier at rapportering av slike avvik innenfor økonomiområdet vil bli vurdert på sikt.

Økonomireglementet ble vedtatt av kommunestyret i 2012. Det inneholder bl.a.

- reglement for årsbudsjett og delegering av budsjettmyndighet
- reglement for budsjettoppfølging og rapportering
- reglement for økonomiplan
- økonomimodellen, økonomisystemet og kontoplanen
- regnskapsprinsipp og årsavslutning
- diverse bestemmelser om regnskapet
- kjøp og salg av varer og tjenester, anvisning og fakturering
- finansreglementet
- reglement for innkjøp
- reglement for investeringsprosjekt

I økonomireglementet heter det i pkt. 2.9 Disposisjonsfullmakter i budsjettsaker: «*Rådmannen har overfor kommunestyret og formannskapet ansvar for at budsjettreglementet følges. Avdelingssjefene har tilsvarende ansvar overfor rådmannen at reglement blir fulgt i egen avdeling*». Under punkt 3.3 Budsjettoppfølging heter det: «*Rådmannen skal ved utgangen av hver måned gjøre nødvendige avviksvurderinger i forhold til budsjettet, og iverksette de eventuelle justeringer i driften som er nødvendig for å innarbeide avvikene*».

³ (Extend Quality System, 100 % webbasert, og bygd opp av modulene målstyring (bms), arbeidsprosesser, styrende dokumenter, hendelser og tiltak og risikovurdering. Modulene kan brukes hver for seg eller i et helhetlig system.)

Fagsjefen forteller at det er tydelige frister for denne rapporteringen, og det foretas en gjennomgang med rådmannen før rapportene går til politisk nivå. Økonomirapporteringen avdekker økonomiske avvik, mens kvalitetssystemet EQS avdekker rutinesvikt.

Økonomireglementet er fra 2012. Det skal ifølge opplysninger gitt i kontaktmøte mellom kommunen og revisjonen revideres i 2015. Fagsjefen sier at oppdatering av dokumenter gjøres ved organisatoriske endringer eller regelendringer. Han mener kommunen ajourfører sine reglementer og rutinebeskrivelser oftere nå enn tidligere.

Etiske retningslinjer er fra 2007, og er vedlagt økonomireglementet.

Økonomi- og innkjøpsreglementet ligger i kvalitetssystemet, men økonomirapporteringen gjøres i regnskapssystemet. Ved oppstart av EQS er det prioritert en oppbygging innenfor tjenesteytende avdelinger og personaltjenesten. Fagsjefen opplyser at i løpet av 2015 vil det bli laget linker fra økonomireglementet i EQS til tilhørende skjema og rutinebeskrivelser.

Ordføreren har undertegnet samarbeidsavtalen («Avtale om administrativt vertskommunesamarbeid om økonomifunksjoner i kommunen Inderøy, Verran og Steinkjer INVEST økonomi» fra (2010)) og opprettelse av samarbeidet har vært gjenstand for utredninger og politisk behandling.

Når det utarbeides nye rutiner, eller gammel endres, får vi opplyst både fra kommunen og ITRL at det er ITRL som sørger for å distribuere disse til alle som har tilgang til regnskapssystemet Agresso. I tillegg opplyser ITRL at det sendes korte informasjonsskriv til brukerne av regnskapssystemet. Skriftlige rutinebeskrivelser, veiledere og skjema på økonomiområdet ligger på kommunens intranett og skal etter hvert overføres til det nye kvalitetssystemet.

Prosjektansvarlig for kvalitetssystemet sier at det er et mål at alle avdelingssjefer/ tjenesteenhetsledere skal sørge for å få lagt inn egne dokumenter i EQS. Dette gjelder også dokumenter fra ITRL, men ITRL har ikke selv adgang til å legge inn dokumenter i systemet. I en overgangsfase vil personaltjenesten og kontortjenesten bidra slik at de mest prekære dokumentene blir lagt inn, og så vil det bli gjennomført arbeidsmøte og opplæring våren 2015. Fagsjef økonomi opplyser at kommunen er på etterskudd når det gjelder innlegging i det nye kvalitetssystemet (januar 2015).

Leder ITRL sørger for å sende endringer til vedkommende som oppdaterer intranettet i Steinkjer kommune, og sier at hun i etterkant er inne i systemene og sjekker at det har blitt gjort. Etter hennes mening vet alle brukere av kommunens økonomisystem hvor de skal finne relevant informasjon veiledning og skjema som gjelder økonomi.

2.2.3 Rutiner og prosedyrer

- Kommunen bør ha skriftlige, oppdaterte retningslinjer for viktige arbeidsprosesser innen økonomi

Leder for ITRL opplyser at det ikke finnes skriftlige rutiner for alle oppgaver, men hun forteller at det arbeides kontinuerlig med dette. Fagsjef økonomi sier at ITRLs rutinebeskrivelser er gode, og bekrefter målet om å få utarbeidet flere skriftlige rutinebeskrivelser. Hans oppfatning er at det er satt mye i system når det gjelder intern kontroll i ITRL de siste 2 årene.

Leder for ITRL peker på at gjeldene rutiner avklares med kommunen, og innføring av nye rutiner tas opp på møter mellom partene. ITRL ønsker å ha mest mulig felles rutiner for alle kommunene i samarbeidet. Steinkjer kommune har ikke spesielle krav om nye rutiner, men kommer ifølge leder ITRL med innspill i dette arbeidet. Kommunen har stilt krav om at ITRL ikke kan ompostere uten underskrift fra Steinkjer kommune, men momskoder kan endres. Disse rutinene er, ifølge fagsjefen, innarbeidet for å unngå risiko for dobbeltføringer, samt at kommunen selv vil ha bedre kontroll med endringer i regnskap og budsjett.

Enkelte av rutinene er veldig regnskapsrettet (for eksempel koding i Agresso), og disse er det ifølge fagsjefen kun behov for at kommunen kjenner til og setter seg inn i på veldig overordnet nivå.

Fagsjef økonomi i Steinkjer beskriver reglement og rutinebeskrivelser som levende dokumenter, de er veldig konkrete og er å betrakte som arbeidsbeskrivelser.

Vi har fått oversendt et utvalg av rutinebeskrivelser og lignende fra ITRL. Oversikt over disse finnes i vedlegg 2.

INFO fra ITRL er tilgjengelig på intranett.

2.2.4 Revisors vurdering

Organisering, ansvar og roller

Det er revisors oppfatning at det foreligger flere ulike dokumenter som redegjør for roller og ansvar. Organisasjonskartet for Steinkjer kommune viser hvordan ansvaret formelt er plassert i virksomheten, mens samarbeidsavtalen viser hvilke oppgaver som ITRL skal utføre på vegne av kommunen. Lederavtaler og instruksjoner bidrar til å avklare avdelingsledernes økonomiske ansvar og økonomireglementet har bestemmelser som definerer ansvaret til den som gis anvisningsfullmakt i Steinkjer kommune. Økonomireglementet har også bestemmelser om hvem som tildeler

(rådmannen) og kan tildeles (administrative stillinger) anvisningsfullmakter i kommunen.

Begrepet «å bruke dokumenter som gjør rede for roller og ansvar» trenger en utdyping. Revisor har ikke mulighet til å si noe om hvorvidt ansatte i Steinkjer kommune faktisk *braker* dokumenter som gjør rede for roller og ansvar. Vi kan imidlertid si noe om hvorvidt slike dokumenter er *tilgjengelige* for de ansatte.

Dokumenter som er tilgjengelig på hjemmeside eller intranett (økonomireglement, liste over anvisningsfullmakter med mer.) vurderes å være tilgjengelig for ansatte. Lederavtaler og anvisningsfullmakter som er inngått med den enkelte oppfattes også å være tilgjengelig for ansatte.

Styringsdokumenter bør vedlikeholdes. Det betyr at de er oppdaterte både i forhold til tid og til faktiske forhold i organisasjonen. Det er revisors vurdering at de fleste overordnede styringsdokumenter er vedlikeholdt. Revisor mener det kan føre til usikkerhet omkring gyldighet at dato på liste over anvisere/attestanter bare blir oppdatert dersom det er endringer.

Det er revisors vurdering at kontrollansvaret følger av dokumentene som gjør rede for roller og ansvar. Økonomisjefens formelle ansvar for kommunens regnskap er et eksempel på dette. Tjenesteenhetsledernes delegerede fag-, økonomi og personalansvar er et annet eksempel. Revisor mener også at kontrollansvaret følger av samarbeidsavtalen mellom Steinkjer kommune og ITRL.

System for økonomisk internkontroll i Steinkjer kommune

Revisor vurderer det slik at Steinkjer kommune har et system for økonomisk internkontroll. Dette består av økonomireglement, samarbeidsavtale om felles økonomifunksjon, etiske retningslinjer, rutinebeskrivelser for økonomi fra ITRL og Steinkjer kommune, og kvalitetssystemet EQS.

Kommunens økonomireglement og etisk reglement er vedtatt av kommunestyret, det er kommunestyret selv som har vedtatt å innføre et helhetlig kvalitetssystem og samarbeidsavtalen med ITRL er vedtatt av kommunestyret. Etter revisors vurdering betyr dette at dokumentene er kjent på øverste nivå og på denne måten forankret hos ledelsen. Videre er økonomisk internkontroll tema på ulike møter der ledelsen er representert, og bidrar til å sikre forankring i ledelsen.

Opplæring er en måte å gjøre system for internkontroll kjent på. Når det gjelder EQS skal dette gjennomføres for økonomiområdet i løpet av 2015. Intranett er gjort kjent for alle ansatte, og det er revisors oppfatning at endringer i rutiner (og dermed den økonomiske internkontrollen) blir gjort kjent for ansatte. Kommunen peker på at ansatte er kjent med hvor de kan finne rutiner og prosedyrer. Revisor vil likevel peke

på at det vil være en fordel å samle alle dokumenter på ett sted (EQS), og dermed ha et helhetlig system for all økonomisk internkontroll.

Rutiner og prosedyrer

Det er revisors vurdering at det foreligger rutiner og prosedyrer for de viktigste arbeidsprosessene innen økonomi. Det er imidlertid ikke tilfredsstillende at det ikke er skriftlighet for alle rutiner.

2.2.5 Konklusjon og anbefalinger

Revisor konkluderer med at Steinkjer kommune har formalisert den økonomiske internkontrollen. Konklusjonen bygger på de vurderinger vi har gjort. Vi anbefaler at:

- Dokumentasjon på attestasjons- og anvisningsmyndighet viser dato lista er gjennomgått. Dette for å hindre tvil omkring hva som er gjeldende oversikt.
- Alle dokumenter samles på ett sted
- Alle rutiner skriftliggjøres

2.3 Risikovurdering

Risikovurderinger er ifølge KS og COSO en av flere faktorer som må være på plass for å sikre betryggende økonomisk internkontroll. Kommunens internkontroll bør i henhold til teorien være risikobasert. Uten en risikobasert tilnærming vil kommunen ikke ha god nok kunnskap om hvorvidt etablerte tiltak/kontroller i tilstrekkelig grad faktisk reduserer risiko, og kontroller og tiltak kan være overlappende eller unødvendige (KS, 2013).

2.3.1 Risikovurdering og tilpassing

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Kommunen bør bruke risikovurdering når innretning på og omfang av kontrollaktiviteter skal defineres |
|--|

Fagsjef økonomi i Steinkjer kommune sier at det ikke er gjennomført formelle og skriftlige risikoanalyser som utgangspunkt for rutinebeskrivelser og kontrollaktiviteter på økonomiområdet. Det er likevel foretatt vurderinger som er utgangspunkt for en del av de rutinene som er innført:

- Det er en risiko ikke å holde budsjett, ikke å ha styring på pengene. Tiltak med hyppig rapportering på økonomi innført på risikoområder.
- Undersalg er en annen risiko. Økonomireglementet sier at 2 personer skal håndtere utbetalinger. Videre er det vurdert å avvikle kassefunksjonene.
- Det er risiko for å gjennomføre feil innkjøpsprosedyrer, og det er tatt inn et detaljert innkjøpsreglement i økonomireglementet.

Ifølge fagsjefen måtte Steinkjer kommune foreta en grundig gjennomgang av sine rutiner da regnskap og lønn skulle skilles ut, og ved delegasjon av økonomiske fullmakter i forbindelse med omorganiseringen. Han mener derfor at Steinkjer kommune har kommet langt på området økonomisk intern kontroll.

Steinkjer kommune har i den senere tid endret fokus fra avviksanalyse til lukking av avvik. Dette skjer i forbindelse med regnskapsrapporteringen.

ITRL har ikke gjennomført risikovurderinger for den enkelte kommune. Kommunene har etter leder ITRLs mening de samme utfordringene, og ITRL tilstreber derfor å ha felles rutiner for alle kommunene.

Leder i ITRLs overordnede inntrykk er også at den økonomiske internkontrollen i Steinkjer kommune er «rimelig god». ITRL og Steinkjer kommune er i kontinuerlig dialog om forbedringsarbeid på dette området.

I praksis er det slik at dersom samme feil gjentar seg på et område, vurderer ITRL hva som kan gjøres for å forbedre situasjonen. Bedre veiledere og nye skjema kan noen ganger være løsningen, og i slike tilfeller oppdateres rutiner og prosedyrer og legges ut på intranett. Brukerne får beskjed via e-post.

2.3.2 Revisors vurdering

Revisor mener kommunen i liten grad har gjennomført risikovurderinger på overordnet nivå når det gjelder økonomi, og at det ikke foreligger dokumentasjon på de risikovurderingene som er gjort.

Eksemplet med å endre fokus fra avviksanalyse til lukking av avvik viser etter revisors vurdering at det skjer løpende prosesser for å identifisere risikoer.

Revisor mener at fokus på å forbedre rutiner er positivt, men at dette ikke fullt ut kan betegnes som systematisk arbeid med risikovurderinger i kommunen. Revisor har forståelse for at det er hensiktsmessig med felles rutiner for flere kommuner, men vil peke på at risikofaktorene vil kunne variere fra kommune til kommune til tross for felles utfordringer. Kommunen har et forbedringspotensial i det å bli mer bevisst på risiko og deretter lage system og rutiner ut fra bevisste holdninger og systematisk arbeidsmåte. På den måten kan kommunen oppnå en mer treffsikker og effektiv internkontroll.

2.3.3 Konklusjon og anbefalinger

Revisor konkluderer med at Steinkjer kommune har et forbedringspotensial når det gjelder risikovurderinger. Vi anbefaler at:

- Risikovurderingene dokumenteres
- Økt fokus på systematisk arbeid med risikovurderinger

2.4 Kontrollaktiviteter

Kontrollaktiviteter er en faktor som må være på plass for at kommunen skal ha en betryggende internkontroll. Kontrollaktiviteter bør skje gjennom daglig og faglig virksomhet, og som planlagte kontroller, faste kontroller og stikkprøver.

Avvikshåndtering hører også inn under kontrollaktiviteter. Dette er behandlet i tidligere rapporter, og vi har valgt ikke å se på dette i denne rapporten.

Det skal gjennomføres kontrollaktivitet gjennom daglig og faglig virksomhet

Det skal gjennomføres faste kontroller, planlagte kontroller og stikkprøver

- Dokumentasjon av internkontrollen skal vise de vurderinger og aktiviteter som faktisk utføres
 - Det skal gjennomføres forebyggende og avdekkende kontroll
 - Det skal gjennomføres manuelle og automatiske kontroller
- Dokumentasjonen skal være oppdatert og tilgjengelig

Steinkjer kommune er ansvarlig for regnskapet og analytiske kontroller, (oppfølging av overtid, sykefravær gjøres månedlig og ligger til avdelingssjefene) mens ITRL er ansvarlig for at kontrollaktiviteter gjennomføres i praksis.

Begrepet «regnskap og analytiske kontroller» defineres her som oppfølging av overtid, sykefravær, budsjettkontroller og avviksanalyser.

Det gjennomføres ulike kontroller, og for lønnsutbetalinger er det for eksempel utarbeidet en kontroll som slår inn dersom en ansatt kommer over en terskelverdi en måned.

De praktiske kontrollaktivitetene defineres⁴ som bankavstemminger og innbetalinger til kunderskonto. Disse gjennomføres daglig. Merverdiavgift blir kontrollert annenhver måned, kundefordringer hvert kvartal. Innenfor lønnsområdet følger ITRL spesielt med på at reiseregninger er korrekt utfylt. ITRL har ansvar for alt som har med sykelønn å gjøre, her foretas det løpende avstemminger mot NAV.

Rutinen for attestasjon og anvisning defineres av kommunen som en forebyggende kontroll. Gjennom det elektroniske systemet er det ikke mulig for andre enn én bestemt person å anvise på ett bestemt ansvar. Leder ITRL opplyser at økonomisystemet og funksjonaliteten i dette er til stor hjelp i kontrollarbeidet.

⁴ Kilde: leder ITRL

Innfordringer ligger som et eget system i Agresso, og arbeidet/gjennomføringen går automatisk etter programvaren. Før endelig avgjørelse i disse sakene forelegges saken Steinkjer kommune. Totalavstemming gjøres årlig.

Et annet eksempel på kontroller som ligger i økonomisystemets funksjonalitet er at ITRL kan legge inn sperringer i økonomisystemet som kan forhindre feilføring av bl.a. momskoder. ITRL gjør manuelle kontroller i tillegg til disse automatiske kontrollene. Ved levering av terminoppgave kontrolleres mot en sjekklister, i tillegg gjennomfører revisor kontroll. ITRL har ansvar for momskoding, mens Steinkjer kommune har ansvar for rett kontering av moms.

Andre kontroller er eksempelvis rutine ved utbetaling av tilskudd. Her sendes utbetalings skjema til ITRL som skanner disse og deretter behandler det som en vanlig faktura. Ved utbetaling via fagsystem er det ITRL som gjør dette etter at Steinkjer har oversendt nødvendig dokumentasjon. Dette skal sikre at utbetalingene er korrekte (utbetaling til riktig person med riktig beløp og til riktig tid).

Steinkjer kommune etterspør ikke dokumentasjon på intern kontroll i ITRL, men kommunen har, via et fellesområde innen IKT, tilgang til den dokumentasjonen ITRL produserer i forbindelse med kontrollaktiviteter. Her ligger alle dokumenter/avstemming/rutiner med mere som ITRL bruker i sitt arbeid. Området er delt inn i en mappe pr kommune samt en FELLESMAPPE hvor rutiner med mer lagres. Både ITRL og kommunen har oppgaver i forbindelse med avstemming, gjennom denne innsynsløsningen kan de følge med på framdriften i dette arbeidet hos hverandre.

Fagsjef økonomi sier at kontrollansvaret er utgangspunkt for gjeldende regler, og nevner spesielt ansvarsfordelingen mellom attestant og anviser. Rutiner som følger av økonomireglementet håndteres av dem som er gitt fullmakter.

Controllerfunksjonen er ikke formalisert skriftlig i Steinkjer kommune, men utøves ifølge fagsjefen i stor grad av økonomitjenesten.

I forbindelse med kartlegging av kommunens interne kontroll setter KomRev Trøndelag IKS i 2014 spesielt søkelys på lønns- og salgsområdene.

På lønnsområder konkluderer revisjonen med at Steinkjer kommune har god intern kontroll når det gjelder regnskapsføring av lønn. Det gjennomføres og dokumenteres ulike kontrollaktiviteter som er definert som kriterier for god intern kontroll på området. Dette er avstemming av lønnsystem mot forsystem lønn, rimelighetskontroll av beløp før lønnsutbetaling og avstemming av regnskap/hovedbok mot lønnsystemet.

På salgsområdet konkluderer revisjonen med at gjennomgang og kontroll av utvalgte enheter viser at Steinkjer kommune har god intern kontroll på regnskapsføring av inntekter.

2.4.1 Revisors vurdering

Det er revisors vurdering at det gjennomføres både forebyggende og avdekkende kontroller. Vi mener også at det gjennomføres både manuelle og automatiske kontroller. Kontrollene gjennomføres med ulik hyppighet og mellomrom.

Revisjonens test av internkontroll viser at kontrollaktiviteter gjennomføres og dokumenteres.

Det er revisors vurdering at dokumentasjonen er oppdatert og tilgjengelig.

2.4.2 Konklusjon

På bakgrunn av tilgjengelig data og våre vurderinger konkluderer vi med at Steinkjer kommune gjennomfører ulike typer kontrollaktiviteter. Vi konkluderer også med at kravet om oppdatering og tilgjengelighet er fulgt opp.

2.5 Hovedkonklusjon

Revisor har definert begrepet «betryggende økonomisk internkontroll» ved hjelp av tre sentrale faktorer. Definisjonen bygger på anerkjent teori på området. Faktorene er formalisering, risikovurdering og gjennomføring av kontrollaktiviteter.

Vi legger vår definisjon av begrepet «god økonomisk internkontroll» til grunn, og konkluderer med at Steinkjer kommune i stor grad kan sies å ha en betryggende økonomisk internkontroll.

3. HVORDAN HAR STEINKJER KOMMUNE FULGT OPP AVVIK PÅPEKT AV REVISOR?

I dette kapitlet ser vi på nummererte brev, revisjonsnotat og funn fra tidligere rapporter. Vi presenterer kommunens kommentarer og svar.

3.1 Nummererte brev

I henhold til Forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner mv av 15.juni 2004 (revisjonsforskriften) skal revisor skriftlig påpeke bestemte forhold⁵ overfor kontrollutvalget med kopi til administrasjonssjefen eller kommune-/fylkesrådet. Det er vesentlige forhold som skal tas opp i nummererte brev. Dette vil være sentrale forhold som det er viktig for den revisjonspliktige å få skriftlig informasjon om, og dermed få behandlet og fulgt opp på en forsvarlig måte.

Nummererte brev som er sendt kontrollutvalget i Steinkjer kommune omhandler svakheter og mangler i den interne kontrollen; noe som kan gå ut over kvaliteten på årsregnskapet. De tema som tas opp, er også tatt opp i revisjonsnotat.

Brev nr 4 og brev nr 5 ble behandlet i kontrollutvalget sak 10/13 som en del av regnskapssaken 2012. Brev nr 6 ble behandlet i kontrollutvalget sak 13/14 som en del av regnskapssaken 2013. Ingen av vedtakene sier noe om kontrollutvalgets oppfatning av de nummererte brevene eller hvordan kontrollutvalget ser for seg en videre oppfølging av disse.

Kontrollutvalget har imidlertid i dokumentet «Kontrollutvalgets uttalelse til Steinkjer kommunes årsregnskap for 2013» følgende presisering: *«I sine uttalelser til Steinkjer kommunes årsregnskap for årene 2009, 2010 og 2012 har kontrollutvalget – på bakgrunn av nummererte brev fra KomRev Trøndelag IKS – presisert at kvalitetssikringen og internkontrollen knyttet til årsregnskapet må bli bedre. Til tross for dette ble også årsregnskapet for 2013 avgitt med feil og mangler som måtte rettes opp i en korrigerert utgave. Kontrollutvalget ser alvorlig på at administrasjonen enda ikke har etablert et system for nødvendig kvalitetssikring av årsregnskapet.»*

3.2 Revisjonsnotater

Revisjonsnotater tar opp viktige forhold som ikke er så vesentlige at de må tas opp i nummerert brev.

⁵ Dette gjelder forhold vedrørende registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger, organisering av økonomisk internkontroll, misligheter, feilinformasjon i årsregnskapet, redegjørelse for vesentlige budsjettavvik, manglende underskrift ved bekreftelse til off. myndighet og begrunnelser for å si fra seg oppdraget

Vi har sett på revisjonsnotatene for 2011, 2012 og 2013, og har valgt ut enkelte forhold som har vært omtalt i ett eller flere notater i perioden. Det er en løpende dialog mellom regnskapsrevisor og kommunens ledelse vedrørende forhold som tas opp i de årlige revisjonsnotatene.

Bundne driftsfond på selvkostområdet er tatt opp hvert år i undersøkelsesperioden, og forholdet er også tatt opp i nummerert brev etter årsregnskapet 2013. Bakgrunnen er at Steinkjer kommune ved årsavslutningen 2013 hadde en fondsavsetning på tjenesteområde vann (tjeneste 4522) på kr 4 059 859,-. Dette fondet har sin opprinnelse fra 2004, noe som betyr at den eldste delen av fondet er over 10 år. I Rundskriv H-2140⁶ heter det at anbefalt avgiftsperiode er 3-5 år; noe som også betyr at fondsavsetninger over samme periode skal justeres og fondsavsetningen skal ved slutten av vedtatt avgiftsperiode være tilnærmet lik null. Hensikten er å unngå store variasjoner i avgiftsnivået fra år til år. Tjenesteområdene avløp (4523) og renovasjon (4524) hadde i årene 2011-2013 en avsetning på til sammen ca 10,5 millioner kroner.

Revisor mente at Steinkjer kommune burde vurdere en tilbakebetaling til abonnentene på tjenesteområdet vann. I 2011 svarte kommunen at de ønsket å avvente en tilbakebetaling. I 2012 svarte kommunen at de «utpå høsten vil ta en ny vurdering på hva som skal gjøres i forhold til en eventuell reduksjon av gebyret». I 2013 sier Steinkjer kommune at de i løpet av 2014 vil vurdere om gebyrsatsene skal endres for å redusere fondet. Steinkjer kommune peker på at det er lagt opp til å redusere fondet gjennom uendret betalingsstruktur, men at dette ikke har skjedd så raskt som ønsket blant annet på grunn av renteutviklingen. Rådmannen foreslo i sak 44/14 å redusere gebyret for 3.termin 2014. Kommunestyret fattet imidlertid følgende vedtak: *«Fastavgiften for vann og avløp forblir uforandret i 2014. Gebyrsatsene vurderes på vanlig måte i forbindelse med budsjettet for 2015. Kommunestyret viser til sak 14/45, hvor det i punkt 11 framgår at det er ønskelig å redusere selvkostfondene, men at dette primært må skje gjennom økt aktivitet.»*

I rådmannens forslag til årsbudsjett for 2015⁷ heter det at *«Det foreslås en reduksjon i gebyrnivå for 2015 sammenlignet med 2014, og en moderat økning hvert år i resten av økonomiplanperioden. Det er uheldig med slike svingninger i gebyrutviklingen. Utviklingen i fondet tilsier likevel at en reduksjon for 2015 vil være nødvendig, for å redusere det positive fondet i hht pålegg fra revisjonen.»*

I kontrollutvalgets møte 27.1.2015 peker kommunen på at dagens rentesituasjon og forsinket framdrift i enkelte prosjekter gir utfordringer med tanke på å redusere fondene. I budsjettet for 2015 er gebyrnivået for vann redusert, mens det holdes på samme nivå som i 2014 når det gjelder avløp. I presentasjonen heter det at «ytterligere

⁶ Rundskriv H-3/14 vil fom 2015 erstatte Rundskriv H2140. Rundskriv H-3/14 opererer med en avgiftsperiode på 5 år

⁷ Årsbudsjett 2015. Økonomiplan 2015-2018. Rådmannens forslag 23.oktober 2014. Hentet fra Steinkjer kommunes hjemmeside

rentereduksjoner etter budsjettbehandling gir nye «utfordringer» og kan medføre forslag om endringer i satser i løpet av året 2015». Et fortsatt overskudd på området i 2014 vil kunne medføre omtale i revisjonsberetningen for 2014.

For fondene på tjenesteområdene avløp og renovasjon peker revisor på at det bør settes i verk tiltak slik at avsetningene her bygges ned og innbetalt gebyr blir tilsvarende kostnadene i avgiftsperioden. Dette er ikke kommentert i revisjonsnotatene, men framgår i nummerert brev nr 6. Kommunen har på generelt grunnlag kommentert dette i brev av 20.05.2014.

Dokumentasjonskrav som følger av bokføringslovens bestemmelser (Lov om bokføring av 19.11.2004) er tatt opp hvert år fra 2011-2013. I 2011 svarer ikke kommunen på dette, men i 2012 sier kommunen at man skal innskjerpe etterlevelse av dokumentasjonskravet. I 2013 heter det i kommunens svar at det hele tiden tilstrebes å ha (tilfredsstillende) dokumentasjon. Fagsjef økonomi sier i oktober 2014 at dette er et område der ansvaret ligger hos ITRL. ITRL sier på sin side at årsaken til manglende dokumentasjon på balanseposter skyldes at det tar tid å få etablert rutiner og få dokumentasjonen inn i system. I dette tilfellet dreier det seg også om å finne gammel dokumentasjon og dette er tidkrevende. I samtale i januar 2015 presiserer fagsjef økonomi at ansvaret oppfattes som delt; der ITRL skal ivareta den praktiske oppgaven, men at ansvaret ligger hos kommunen.

Ulike forhold når det gjelder investeringsregnskapet er tatt opp i alle revisjonsnotatene vi har sett på. Det er ikke de samme forhold som tas opp hver gang, men vi finner enkelte tema som går igjen. Finansieringsrekkefølgen og problematikk omkring aktivering og avskrivningstid er et eksempel på tema som går igjen flere ganger.

Vesentlige budsjettavvik i investeringsregnskapet er tatt opp hvert år i perioden 2011-2013. I 2011 skriver revisor at budsjettavviket er ca 80 millioner i mindreforbruk, og at det burde vært gjennomført regulering av budsjettet i løpet av året. Kommunen sier i sitt svar at dette tas til orientering og vil bli vurdert i 2012. I 2012 er mindreforbruket ca 88,4 millioner kroner, og revisor peker på at internkontrollen bør styrkes for å sikre realisme i investeringsbudsjettet. Kommunen svarer at revisors merknader tas til etterretning. I revisjonsnotatet for 2013 er ikke temaet tatt opp, men det henvises til at temaet er tatt opp i nummerert brev nr 6 til kontrollutvalget. Budsjettavviket for 2013 er et mindreforbruk på ca 105 millioner kroner. Kommunen sier i sitt svar at de tar revisors merknader til orientering og at de vil se nærmere på saken. Det heter også at det er innarbeidet nye avviksrutiner i år (2014) og at avviksvurdering av investeringsbudsjettet er innarbeidet i den ordinære budsjettavviksanalysen. Kommunen og revisjonen har hatt, og skal ha, flere samtaler omkring dette temaet, og vi går ikke nærmere inn på dette her.

I kontrollutvalgets møte 27.1.2015 forklarer Steinkjer kommune avvikene med forsinket og utsatt drift av flere prosjekter. Kommunen har ikke tidligere praktisert

budsjettjusteringer som følge av slike forsinkelser. I 2014 er det innført en praksis med budsjettjusteringer som følge av endret framdrift innenfor investeringsprosjekter (fremmet i sak 14/79). Det er også innført avviksvurdering både av framdrift og reelle avvik på investeringsprosjektene som en del av den obligatoriske budsjettavviksanalysen som fremmes for politisk nivå (med unntak av analyse i februar).

Rutiner for avstemming og kvalitetssikring av årsregnskapet er tatt opp i 2 av 3 notater. I notatene går det fram at revisor mener at det er forbedringspotensial med hensyn til å gjennomføre avstemminger før regnskapet avlegges. Steinkjer kommune svarer i 2012 i hovedsak at merknadene tas til etterretning, og delvis pekes det på at det skal utarbeides bedre avstemmingsrutiner. I 2013 peker kommunen på at en enkeltfeil i regnskapet ga mange følgefeil, og mener at dette påvirket rutiner for avstemming og kvalitetssikring av regnskapet. Fagsjef økonomi sa høsten 2014 at feilen i 2013 oppfattes som et enkelttilfelle, og at det ikke er iverksatt spesielle tiltak for at det ikke skal skje igjen. I møte 27.1.2015 peker kommunen på at det er foretatt en rutinegjennomgang med ITRL med utgangspunkt i revisjonsberetningen for 2013. Ansvars- og oppgavefordelingen har vært tatt opp i denne forbindelsen. Kommunen har også kommet tidligere i gang med arbeidet for regnskapsavslutningen 2014.

Noteopplysninger og utforming av noter har også vært et gjennomgående tema. Revisjonsnotat til årsregnskapet 2012 omtaler feil og unøyaktigheter i 12 noter, og kommunen svarer stort sett at dette ble tatt til etterretning og at «praksis skal innskjerpes». Revisor pekte i revisjonsnotatet for årsregnskapet 2013 på at en ny gjennomgang av korrigerede noter viser at det også etter korrigering er enkeltnoter som er mangelfulle og ikke i samsvar med KRS nr 6. Det er 5 noter som er omtalt. Også her svarer kommunen at kommentarer tas til etterretning.

Ny foreløpig standard (Kommunal regnskapsstandard nr 6) vedrørende noter er vedtatt av styret i GKRS⁸ 26.6.2014. Standarden trer i kraft fra regnskapsåret 2014. Steinkjer kommune mener disse notekravene er tydeligere og letter arbeidet med å ta inn de opplysninger som skal være med.

Revisor har flere ganger pekt på at balansen inneholder bundne fond uten bevegelse. Kommunen svarte i 2012 at det var startet et arbeid for å gjennomgå disse med tanke på omdisponering/tilbakebetaling. I tillegg skulle rutinene vurderes. Som svar til notatet for 2012-regnskapet opplyser kommunen at arbeidet skulle intensiveres i 2013. I sitt svar til 2013-notatet sier kommunen at det har vært fokus på dette arbeidet, og at det vil vedvare i 2014. I januar 2015 sier kommunen at det nå gjennomføres både regelmessige gjennomganger i året og ekstra gjennomgang av bundne fond ved årsoppgjørstidspunktet. En forklaringsfaktor er i følge kommunen at prosjekter som det er mottatt øremerkede tilskudd til, delvis finansieres gjennom ordinær drift. Dette

⁸ Foreningen for god kommunal regnskapsskikk

vil i neste omgang føre til at midler som er avsatt til fond ikke blir anvendt i regnskapet, til tross for at prosjektet er ferdigstilt.

Steinkjer kommune har utlån som er balanseført på kontoserie 222 i kommunens balanse. Lånene har ikke blitt tilbakebetalt til kommunen (defineres som utlån i balansen uten bevegelse) og er et tema som er tatt opp i flere år. Dette er lån som skal/må behandles som tilskudd og som dermed skal føres i driftsregnskapet. Kommunen har svart at de ønsker å komme tilbake til saken, og i regnskapsnotatet 2013 heter det at det skal tas en vurdering av lånene i 2014. Steinkjer kommune rapporterer til kontrollutvalget i januar 2015 at det i 2014 har vært full gjennomgang av sosiale utlån (også tilbake i tid) med tanke på tapsføring. Denne gjennomgangen er gjort i samarbeid med NAV sosiale tjenester og ITRL. Kommunen ser også på rutiner for å innvilge sosiale lån, men her er kommunen bundet av relativt strenge føringer innfor lovverket på området (rettighetsbasert ytelse).

3.3 Avvik fra delrapport 1: Investeringsregnskap og lønnsbudsjett

Lønnsbudsjett

Rapporten fra 2010 anbefalte « å utarbeide rutiner for å få bedre oversikt over og kontroll med vikar- og overtidsbruken». Det framgår av rapportens del I at det er innført enkelte tiltak for å få mer kontroll med vikar- og overtidsbruken. De tiltakene som nevnes er:

- å øke budsjetttrammen for vikarutgifter til enkelte enheter
- å utarbeide statistisk oversikt over fravær pr måned
- å spesifisere budsjettposten for vikarutgifter i «utgifter til ekstrahjelp» og «utgifter til vikar»
- å revidere rutiner for innleie ved fravær

Revisor sier i rapporten at effekter av disse tiltakene ikke kommer til uttrykk i det overordnede regnskapet for utgiftsområdet og at det derfor er vanskelig for revisor å ha en formening om det har skjedd en forbedring på området.

Det framgår av rapporten del I at kommunestyrets vedtak i sak 09/62 hva angår å legge fram en redegjørelse for hvordan kommunen kan ha et godt system for oversikt over lønnsbudsjettet til enhver tid, fortsatt ikke er fulgt opp. Det pekes på at det er orientert muntlig om saken. I januar 2014 sier økonomisjefen og fagsjef økonomi at det heller ikke nå er lagt fram egen sak på dette, men at det fanges opp av tertialrapporter og er innarbeidet i rutiner. Det er utarbeidet et stillingsbudsjett og dette sjekkes mot budsjett for fastlønn. Det tillates ikke avvik.

Steinkjer kommune har revidert rutiner for innleie av vikar på omsorgsenheten. Kommunen har også innført statistikk over fravær som et tiltak for å treffe bedre med

budsjettering av vikarkostnader. Tiltaket er innført på omsorgsenheten, der behovet er størst. Erfaringer viser at for de største enhetene er svingningene like fra år til år, og dette er opplysninger som kan brukes i budsjettsammenheng.

Driftsregnskapet for 2013 viser at avdeling oppvekst og avdeling helse har valgt å spesifisere budsjettposten for vikarutgifter i «utgifter til ekstrahjelp» og «utgifter til vikar». Utgifter til vikar er ytterligere spesifisert på vikartype. Det er imidlertid slik at avdeling oppvekst i mindre grad enn avdeling helse har samme detaljnivå i budsjettet.

Investeringsbudsjett

Anbefalingen fra 2010-rapporten var å «*etablere rutiner som sikrer at kommunen følger eget økonomireglement når det gjelder investeringsprosjekter*». I del I av dette forvaltningsrevisjonsprosjektet slår revisor fast at rådmannen ikke har fulgt opp anbefalingene fra 2010-rapporten. Til tross for ny investeringsmodul i Agresso som letter rapporteringsarbeidet, følger Steinkjer kommune ikke eget økonomireglement når det gjelder rapportering. Dette er påpekt i revisjonsnotat siden 2008.

Økonomisjef og fagsjef økonomi sier (januar 2015) at gjennom 2014 har sluttrapportering vært med i samme sak som rebudsjettering av gjenstående prosjekter (kommunestyrets novembermøte 2014). Det vil også komme en sak på dette i forbindelse med regnskapsavleggelsen 2014. Steinkjer kommune mener at de nå nærmer seg reglene for hvordan rapportering faktisk skal gjøres. Økonomireglementet er pr dato ikke endret med tanke på rapporteringstidspunkt.

Agresso investering er i liten grad tatt i bruk. Det var en klar målsetting at bruken skulle intensiveres i 2014. Revisor får opplyst at kommunen skal «restarte» bruken av Agresso investering, og at økonomitjenesten vil samarbeide tett med de avdelingene som har behov for å bruke programmet. Det vil bl.a. bli gjennomført en befaring til Melhus kommune som har kommet langt i bruken av programmet.

Steinkjer kommune har skjerpet inn praksis vedrørende rebudsjettering i investeringsbudsjettet: investeringsbudsjettet er ettårig, og prosjekter som ikke ferdigstilles/startes opp i det året de budsjetteres, skal rebudsjetteres. Dette betyr at aktivitet i 2015er rebudsjettert fra 2014. Se også avsnittet vedrørende vesentlige budsjettavvik ovenfor.

Fortsatt er ambisjonsnivået høyt når det gjelder gjennomføringstakten, og administrasjonen mener at rutiner vedr rebudsjettering gjør utfordringen mer synlig for politisk nivå. Det planlegges å spille inn problematikken på formannskapetets strategiseminar 2015.

3.4 Revisors kommentar

Nummererte brev

I henhold til Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner av 15. juni 2004 (kontrollutvalgsforskriften) skal kontrollutvalget påse at de forhold som revisor tar opp i nummererte brev blir fulgt opp. I praksis kan dette løses ved at kontrollutvalget etterspør administrasjonssjefens kommentar på det nummererte brevet. Når denne foreligger kan det nummererte brevet settes opp som egen sak til behandling i kontrollutvalget. Kontrollutvalget i Steinkjer kommune har pekt på at kvalitetssikring og internkontroll knyttet til årsregnskapet må bli bedre i sine uttalelser til årsregnskapet.

Revisjonsnotater

Vi mener at Steinkjer kommune etter hvert har tatt tak i de fleste forhold som er påpekt i de siste års revisjonsnotater. Det er etablert nye rutiner og ny praksis, og det skal også etter hvert tas i bruk verktøy som letter den økonomiske internkontrollen. Ansvarsfordelingen mellom Steinkjer kommune og ITRL er klar. Når det gjelder jobben med å legge ved dokumentasjonen til regnskapet, deler vi fagsjef økonomi sin oppfatning om at det er ITRL som skal gjøre, men det er kommunens ansvar å sørge for å framskaffe denne dokumentasjonen.

Revisor har i 2014 bistått administrasjonen i arbeidet med å få på plass forholdene som er omtalt i notat og nummerert brev.

Avvik fra delrapport 1

Kommunestyrets vedtak i sak 09/62 er ikke fulgt opp fullt ut, men det er en oppfatning i administrasjonen at dette fanges opp at tertialrapporteringen. Rutiner for innleie av vikarer er revidert på enkelte enheter. På en enhet er det innført statistikk over fravær som et tiltak for å treffe bedre med budsjettering av vikarkostnader. En enhet har valgt å spesifisere vikarutgiftene i ulike typer vikarkostnader.

Når det gjelder investeringsregnskapet, er det i 2014 innført nye rutiner for i større grad å følge kommunens økonomireglement på området.

Det har tatt lang tid fra forhold har blitt påpekt og til endringer har blitt iverksatt. For enkelte forhold vil effektene først være synlig for kommende regnskapsår. Det vil derfor være nødvendig fortsatt å ha fokus på de forhold som er påpekt og påse at disse følges opp etter intensjonene.

4. RÅDMANNENS KOMMENTARER

En foreløpig rapport ble sendt på høring til rådmannen i Steinkjer kommune 04.02.15. KomRev Trøndelag IKS mottok svar fra kommunen 18.2.15. Kommunen har ingen spesielle kommentarer til rapporten. Revisor har på eget initiativ korrigert faktafeil i avsnitt 3.1. og gjort en presisering i avsnitt 3.4.

KILDER

LOV-1992-09-25-10 Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)

Kommunal- og regionaldepartementet (2009) 85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane

KS (2013): Rådmannens internkontroll. Hvordan få orden i eget hus?

KomRev Trøndelag IKS (2010) Forvaltningsrevisjon Økonomistyring

KomRev Trøndelag IKS (2014) Rapport Økonomistyring Del 1 Oppfølging av rapport fra 2010

Steinkjer kommune (2014) Sluttrapport Kvalitetsprosjektet ”På trygg grunn”

Steinkjer kommune (2014) Kommuneplanens samfunnsdel 2014–17. ”Steinkjer tar samfunnsansvar”

COSO (1992): Intern kontroll - et integrert rammeverk.

VEDLEGG 1

REVISJONSKRITERIER

Revisjonskriterier er en samlebetegnelse for de krav og forventninger som kommunens praksis vurderes opp mot. Disse kriteriene benyttes som grunnlag for å vurdere eksempelvis om kommunens virksomhet, økonomi, produktivitet og måloppnåelse er i samsvar med krav og forventninger. Revisjonskriteriene er et viktig grunnlag for å kunne avvike og svakheter. Kriteriene holdt sammen med innsamlet datamateriale danner basis for revisors vurderinger og analyser, og de konklusjoner som trekkes i et forvaltningsrevisjonsprosjekt. Revisjonskriteriene skal utledes fra autoritative kilder, og kan blant annet hentes fra lover og forskrifter, politiske vedtak, administrative retningslinjer og anerkjent teori.

I dette prosjektet har vi brukt følgende kilder til revisjonskriterier:

- Lov av 25.09.92 om kommuner og fylkeskommuner (Kommuneloven)
- COSO-rapporten
- KR- 85 tilrådingar for styrkt egenkontroll i kommuner
- Rådmannens internkontroll – Hvordan få orden i eget hus (KS 2013)

Den lovpålagte plikten som kommunen har til å ha intern kontroll er hjemlet i kommunelovens § 23 nr 2. Administrasjonssjefen er pålagt å ”sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll”.

Betryggende kontroll, eller internkontroll, er ikke styrt av krav i lov eller forskrift om hva internkontrollen skal omfatte. Det blir derfor opp til kommunen selv å utvikle et system som sikrer at kravet om «betryggende kontroll» blir ivarettatt.

En vanlig definisjon av internkontroll er « *Internkontroll er en prosess, iscenesatt og gjennomført av foretakets ledelse og ansatte. Den utformes for å gi rimelig sikkerhet for måloppnåelse innfor følgende områder:*

- *Målrettet og effektiv drift*
- *Pålitelig regnskapsrapportering*
- *Overholdelse av lover og regler» (COSO)*

I COSO-modellen beskrives fem komponenter som sammen skal gi god intern kontroll:

- **Kontrollmiljøet:** Menneskene som arbeider i kommunen, deres egenskaper og integritet, etiske verdier, holdninger og kompetanse og hvordan kommunen og alle dens enheter er organisert

- **Risikovurdering:** kartlegging, analyse og handtering av risikoen for at kommunen ikke vil nå målene som er satt.
- **Kontrollaktiviteter:** skal sikre tilfredsstillende risikohåndtering slik at sannsynligheten for måloppnåelse øker
- **Informasjon og kommunikasjon:** Systemer for å fange opp og utveksle informasjon for å kunne utføre, styre og kontrollere alle kommunens aktiviteter.
- **Overvåking/Oppfølging:** Inngår i daglig ledelse. Følge opp at fastsatte prosedyrer og rutiner følges slik at handlinger eller endringer blir gjennomført.

Med dette som bakteppe, har vi bukt flere kilder for å utlede konkrete og målbare revisjonskriterier.

KS-prosjekt og anbefalinger for styrket egenkontroll

Samlerapporten ”Rådmannens internkontroll - Hvordan få orden i eget hus?” ble utgitt av KS i 2013. Den bygger på resultatene av et samarbeid mellom KS og Kommunal- og regionaldepartementet gjennom prosjektet ”styrket kommunal internkontroll”. I forbindelse med dette prosjektet har det blitt utarbeidet flere forskningsrapporter. Samlerapporten gjengir en rekke anbefalinger for god intern kontroll. Hovedkonklusjonen, som oppsummeres i heftet ”Rådmannens internkontroll,” er først og fremst å gjøre internkontrollen mer risikobasert (treffsikker) og mer formalisert gjennom dokumentasjon og ansvarsklargjøring. Dette er i samsvar med COSO-modellen (se ovenfor), der det er forutsetning for betryggende kontroll at kontrollen bygger på risikovurderinger, at den er formalisert og at det blir gjort kontrollaktiviteter.

KS har illustrert en samlet modell (figur 1) for intern kontroll i kommuner og fylkeskommuner. Den tar utgangspunkt i de tre forutsetningene for intern kontroll; risikovurdering, formalisering og kontrollaktiviteter. Videre kan internkontrollen deles inn i ulike virkeområder: Sektorovergripende, tjenestespesifikk og støtteprosesser.

Figur 3: Modell for intern kontroll, Kilde KS.



Risikovurdering

Grunnlag for innretning av internkontrollen

Grunnlag for tiltak og kontrollaktiviteter

Strategisk nivå og operativt nivå

Formalisering

Organisering, ansvar og roller

Dokumentasjon, rutiner og prosedyrer

Rapportering og aggregering

Kontrollaktiviteter

Gjennom daglig og faglig virksomhet

Planlagte, stikkprøver og faste kontroller

Avvikshåndtering

Økonomi er en av støtteprosessene i kommunen. En støtteprosess støtter opp under kommunens tjenesteproduksjon og bidrar til bedre kvalitet og måloppnåelse. Innenfor økonomiområdet er det derfor en del reglement som bør være på plass og som dekker hele kommunens virksomhet.

Det å ha et reglement på plass innebærer ifølge KS-heftet om rådmannens internkontroll følgende:

- Reglementet må være utarbeidet
- Reglementet må være oppdatert
- Reglementet må være kjent i organisasjonen
- Rådmannen må sikre at reglementet blir fulgt

85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane

Kommunal- og regionaldepartementet nedsatte i 2009 en arbeidsgruppe som fikk som oppgave å foreslå tiltak for å stryke egenkontrollen i kommuner og fylkeskommuner. Arbeidsgruppens arbeid presenteres i en rapport «85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane». KS-rapporten viser også til denne rapporten. Vi gjengir anbefalingene som berører intern kontroll:

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

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

14: Administrasjonssjefane bør basere den vidare utviklinga av internkontrollen på ein risikoanalyse.

15: Det er behov for rettleiing om gjennomføring av heilskaplege risikoanalysar i kommunane.

- 16:** Kommunane bør basere seg mindre på uformell kontroll. Ei formalisering vil gjere kommunen mindre sårbar for skifte av personell, endringar i omgivnadene og habilitetskritikk og vil auke det organisatoriske minnet.
- 17:** Kommunane bør i større grad nytte risikovurderingar i styringa av verksemda og særleg når ein skal definere innretninga på og omfanget av kontrollaktivitetar.
- 18:** Kommunane bør i samanheng med behovet for auka formalisering av internkontrollen dokumentere internkontrollen i større grad.
- 19:** Kommunane bør ha, bruke og halde ved like dokument som gjer greie for roller og ansvar. I tillegg bør kommunane i større grad inkludere kontrollansvaret i desse dokumenta.
- 20:** Kommunane bør sikre arbeidsdelinga ved utforming og utføring av kontrollar. Prinsippet om arbeidsdeling vil seie at ein og same person ikkje skal vere ansvarleg for både aktiviteten og kontrollen.
- 21:** Kommunane bør ha ei systematisk tilnærming til kompetanseutvikling og -sikring, gjennom opplæringstiltak og informasjon og ved rekruttering.
- 22:** Kommunane bør i den løpande drifta av internkontrollen prioritere nok ressursar og prioritere naudsynt vedlikehald høgare. Sentralt i eit velfungerande vedlikehaldsregime er det at ansvaret for oppdatering/revidering av dokumentasjonen er tydeleg plassert. Det er vidare sentralt at oppdateringar/revideringar av til dømes risikovurderingar og dokumentasjon skjer regelmessig og i faste intervall, til dømes i eit internkontrollårshjul.
- 23:** Kommunane bør etablere tiltak som sikrar god løpande informasjon og kommunikasjon til leiarar og medarbeidarar, og som sørgjer for at dei får naudsynt opplæring og kompetanse. Vidare må administrasjonssjefen ta ansvaret for å følgje opp internkontrollen systematisk og reagere ved avvik og brot.
- 24:** Internkontrollarbeidet må henge saman med og vere del av organisasjonsutviklinga i kommunen.
- 25:** Administrasjonssjefen bør årleg rapportere om arbeidet med internkontrollen til kommunestyret.
- 26:** Departementet bør vurdere korleis eit krav om at administrasjonssjefen skal rapportere til kommunestyret om arbeidet med internkontrollen, kan utformast og takast inn i kommunelova.

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

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

29: Ansvaret for anskaffingsprosessen bør vere tydeleg. Det vil seie ansvaret for policy og rutinar så vel som ansvaret for kontrollar for å sikre etterleving av prosesskrav og avtalar som kommunen har inngått

30: Kommunen bør lage eit system for oppbevaring av rammeavtalar og avtalane må vere tilgjengelege.

31: Kommunen bør lage eit system for kontraktsoppfølging som kan handtere endringsordrar og tilleggsarbeid. Dette området bør ha særskilde krav til kontrollaktivitetar som reduserer risikoen til eit akseptabelt nivå

VEDLEGG 2

OVERSIKT OVER DOKUMENTER MOTTATT FRA ITRL

- Plan for årsoppgjør
Oppgaver i forbindelse med årsoppgjøret med frister og arbeidsfordeling kommune/ITRL
- Årsoppgjørsbrev til kommunen
Med gjeldende frister, og der det bl.a. bes om at budsjettansvarlige kontrollerer regnskap/budsjett og sender omposteringer fortløpende
- Liste over anvisere og attestanter
- Oversikt over lønnsarbeid gjennom året
Har frister for oppgaver for hver måned
- Oversikt over avstemming/uttak av rapporter/dokumentasjon som foretas gjennom året
- Kontrollskjema momskompensasjon
- Rutiner for remittering
- Scanning og remittering
- Oppgaver/rutiner for fakturering og innfordring
- Oppgaver /rutiner pr lønnsansvarlig
- Oppgaver/rutiner pr regnskapsansvarlig
- Stillingsbeskrivelse fagansvarlig
- Stillingsbeskrivelse team-koordinator
- INFO ITRL Brukerveiledning COOP bedriftskort
- INFO ITRL AgressoWeb Vikar for attestant og anviser
- INFO ITRL Regnskap – bestilling av varer og tjenester
- INFO ITRL Regnskap – kontering, hjelp til kontering
- INFO ITRL Regnskap – moms, hjelp til momsbehandling
- INFO ITRL Regnskap – kontering/mva, servering/velferdstiltak
- INFO ITRL Hastebilag

VEDLEGG 3

KONKLUSJONER FRA DELRAPPORT 1

I dette kapittelet oppsummeres våre funn opp mot anbefalingene fra forvaltningsrevisjonsrapporten fra 2010. Har Steinkjer kommune fulgt opp anbefalingene?

- Fokusere på hvordan støtten til avdelings- og tjenesteenhetsledernes arbeid med økonomi kan gjøres mindre sårbar og mer tilgjengelig. Ta en gjennomgang av hvilken type kompetanse økonomienheten skal ha vs. økonomikompetansen i avdelingene.
- Holde ”trykket oppe” når det gjelder oppfølging av avdelingene og tjenesteenhetene, og kvalitetssikring av rapportering.
- Legge til rette for at ledere med budsjett- og økonomiansvar har både kompetanse og tid til å utnytte mulighetene i økonomistyringsverktøyet.

Oppfølgingen av disse anbefalingene er knyttet i hverandre. Gjennomgangen viser at det ved omorganisering av økonomitjenesten er tatt grep både for at medarbeidere skal bli mer tilgjengelige og tydelige for avdelinger og enheter, samt å redusere sårbarheten ved fravær. Tilbakemeldingene fra avdelingene bekrefter at tjenesten stort sett oppleves som mer tilgjengelig uavhengig av hvem som er til stede.

Det er også hovedrevisors inntrykk, gjennom arbeidet med revisjon av kommunens regnskap, at oppfølgingen ute i enhetene er bedre nå enn tidligere.

Når det gjelder hvilken kompetanse som er nødvendig i økonomienheten ble det gjort en vurdering av kompetansebehov i forbindelse med vakanse. Det ble konkludert med at generell kompetanse på høyskole/universtietsnivå kombinert med erfaring og datakompetanse var nødvendig. Det gjennomføres en viss spesialisering. En avdeling melder at ”deres controller” økonomitjenesten har god kompetanse på avdelingens utfordringer. Generelt gode tilbakemeldinger kan tyde på at økonomitjenesten har den kompetansen avdelingen har behov for.

Økonomitjenesten følger opp enhetene tett i forbindelse med rapporteringsarbeidet, og setter inn ressurser der behovet for bistand er størst. Avdelingene opplever at det i dag er større fokus på rapporteringsarbeidet, både det som skal til politisk nivå, men også internt i avdelingene.

Vi mener signalene som ble gitt fra avdelingslederne tyder på at arbeidet med å bidra til at medarbeidere med økonomiansvar både har kompetanse og tid til dette arbeidet er bedre ivarettatt nå enn tidligere. Økonomitjenestens oppfølging av enhetene frigjør tid for avdelingsleder, den gir bedre mulighet for å ha oversikt over den økonomiske situasjonen, og kvalitetssikrede rapporter blir levert i tide. At enheter med størst behov får mest bistand vil etter vår mening bidra til kompetanseheving i enhetene over tid.

Vi mener at kvalitetssikring av rapportering også handler om at det rapporteres til politisk nivå i henhold til økonomireglementets bestemmelser. Reglementet ble etter revisors mening ikke fulgt i 2013 og 2011 når det gjelder rapportering til kommunestyret; høstrapporteringen mangler. Rapportering til hovedutvalg og formannskap er i henhold til reglementet.

- Analysere regnskapet systematisk for å finne årsaker til avvik, blant annet for å hindre at avvik overføres til neste år, og dermed gi grunnlag for realistisk budsjettering.

Økonomitjenestens styrkede oppfølging av enhetene i forbindelse med avviksrapportering og analyse, vil på sikt være det beste utgangspunktet for en god og systematisk gjennomgang av regnskapet. En avdelingsleder sa at hun nå følte seg tryggere på kvaliteten i de rapportene som ble produsert, noe som gjorde det mulig å ha god oversikt over økonomien.

At arbeidet overfor enhetene nå skal endre fokus fra avvikanalyse, som enhetene ifølge fagsjefen begynner å bli gode på, til å gjennomføre foreslåtte tiltak vil være med å hindre at avvik blir med videre.

Det er ikke lagt fram sak til formannskapet om hvordan kommunen kan ha et godt system for oversikt over lønnsbudsjettet til enhver tid (jf sak 09/62 kommunestyret), med det er i følge fagsjef økonomi orientert om dette i møte.

Økonomiutvalget, som kommunestyret satte ned i 2012, har jobbet med ulike spørsmål knyttet til økonomisk utfordringer i kommunen, og gav i sin første delrapport flere innspill på tiltak for å øke budsjettrealismen og gi bedre budsjettkontroll og styring. Fagsjefen nevnte en del tiltak som, på bakgrunn av erfaringer, nå legges til grunn for å sikre at budsjettet skal bli mer realistisk.

Revisors inntrykk er at det jobbes bevisst med å sikre realismen i budsjettet. Men det er vanskelig å konkludere på om budsjettene har blitt mer realistiske, da regnskapstallene viser at avvikene, på avdelingsnivå i 2012 ikke var vesentlig mindre enn de som ble registrert i 2009. En del av tiltakene ble imidlertid først satt inn i forbindelse med budsjettet for 2013, og avvikanalysen per oktober 2013 viser et prognosert mindreforbruk på ca 2 millioner kroner i forhold til budsjett.

- Utarbeide rutiner for å få bedre oversikt over og kontroll med vikar- og overtidbruken.

Avdeling omsorg, som har hatt store utfordringer med å budsjettere variabel lønn, har fått hjelp til å ta ut månedsrapporter for variabel lønn, noe som avdelingslederen sier at gjør det lettere å følge med på disse utgiftene.

I forbindelse med budsjettet for 2014 er det for avdeling omsorg sagt at rutiner for innleie ved fravær må revideres. Et tiltak som ble nevnt var å ikke leie inn på første fraværsdag. Ifølge fagsjef økonomi vil det ble sett på ulike løsninger i så måte.

Økonomitjenesten har utarbeidet statistikk for å se på fraværssvingningene gjennom året for kunne bidra i enhetenes vurdering behov for innleie av vikarer.

Av tiltak som er nevnt for å få regnskapet for utgifter til variabel lønn til å balansere bedre med budsjettet, er å øke realismen i å anslå behovet for korttidsfravær, samt å kompensere for lønnsøkning for innleid ekstrahjelp/vikarer. Fra 2012 til 2013 ble budsjettet for korttidsvikar i skolene økt fra ca 2 til ca 3 millioner kroner.

Tallene viser imidlertid at det ikke er like stor forskjell på det regnskapsmessige resultatet for utgifter til variabel lønn i 2012 og 2009 i forhold til regulert budsjett. I 2009 var avviket i forhold til regulert budsjett på ca 30 millioner kroner, i 2012 var avviket på ca 24 millioner kroner. Mens avdeling omsorg har redusert avviket betydelig, ligger avdeling oppvekst sitt avvik på samme nivå som i 2009.

Som i 2010 forklares årsaken til avvik og forskjellene mellom avdelingene med måten å budsjettere utgifter til langtidsinnleie på, men også at det er enklere for en avdeling med store enheter å foreta en mer realistisk budsjettering av vikarutgifter. Det blir sagt fra kommunen at dette gjøres ulikt for på best mulig måte å tilpasse den enkelte avdelings utfordringer på dette området når det gjelder kontroll gjennom året.

Dersom systemene og rutinene fungerer godt uten at det kommer til uttrykk i det overordnede regnskapet for utgiftsområdet, er det vanskelig for revisor å ha en formening om det har skjedd en forbedring på området.

- Etablere rutiner som sikrer at kommunen følger eget økonomireglement når det gjelder investeringsprosjekter.

På dette området har rådmannen ikke fulgt opp anbefalingen fra 2010- rapporten. Til tross for innføring av en egen investeringsmodul i Agresso, som skal gjøre det enklere å følge opp det enkelte prosjektet, er videre rapportering til politisknivå fortsatt svært mangelfull. Kommunen følger fortsatt ikke eget økonomireglement når det gjelder rapportering. Dette er påpekt i revisjonsnotat fra revisor til kommunen helt tilbake til 2008.

Revisor følger gjennom det kontinuerlige revisjonsarbeidet opp forhold omkring investeringsbudsjett og -regnskap. Vi ser at budsjettet er mer detaljert enn reglementet tilsier, mens regnskapet er på nivå i henhold til reglementet. Uklarheter mellom reglement og praksis kan bidra til styringsutfordringer. Dersom det er ønskelig å vise bakgrunnstall i forbindelse med budsjettbehandlingen, kan dette for eksempel gjøres som et vedlegg.

Når det gjelder investeringsprosjekter mener revisor at det er nødvendig å endre praksis, slik at Steinkjer kommunes praksis kommer i tråd med krav satt i kommunelovens § 47 pkt 2: *"Skjer det endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for inntekter og utgifter som årsbudsjettet bygger på, skal administrasjonssjefen, kommunerådets leder eller fylkesrådets leder gi melding til kommunestyret eller fylkestinget"*.



Postadresse: Postboks 2565, 7735 Steinkjer

Hovedkontor: Fylkets Hus, Steinkjer

Tlf. 994 01 480

www.krt.no