

FORVALTNINGSREVISJON

Internkontroll - økonomi

Værøy kommune



Rapport 2023

Forord

På grunnlag av bestilling fra kontrollutvalget i Værøy kommune har KomRev NORD gjennomført forvaltningsrevisjon rettet mot internkontroll på økonomiområdet. Kontrollutvalgets plikt til å påse at forvaltningsrevisjon gjennomføres, følger av lov om kommuner og fylkeskommuner § 23-2 bokstav c. Ifølge kommuneloven § 23-3 innebærer forvaltningsrevisjon å gjennomføre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regeletterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak.

Krav til revisors uavhengighet følger av kommuneloven § 24-4 og av forskrift om kontrollutvalg og revisjon §§ 16, 17, 18 og 19. Før igangsetting av forvaltningsrevisjonen har revisjonen vurdert egen uavhengighet overfor Værøy kommune. Vi kjenner ikke til forhold som er egnet til å svekke tilliten til vår uavhengighet og objektivitet.

Vi takker Værøy kommune for samarbeidet i forbindelse med forvaltningsrevisjonen.

Tromsø, 3. februar 2023

Knut Teppan Vik

*Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor
Ansvarlig for kvalitetssikring*

Knut-Åge Vargren

Prosjektleder, forvaltningsrevisor

SAMMENDRAG

KomRev NORD har på bakgrunn av bestilling fra kontrollutvalget i Værøy kommune gjennomført en forvaltningsrevisjon av kommunens økonomiske internkontroll, med utgangspunkt i følgende problemstilling.

Har Værøy kommune innenfor økonomi etablert internkontroll i tråd med gjeldende regelverk og anbefalinger?

Hovedproblemstillingen besvares gjennom følgende underproblemstillinger og tilhørende revisjonskriterier:

- Er internkontrollen basert på risikovurderinger?
- Er internkontrollen formalisert?
- Gjennomføres det kontrollaktiviteter?

Forvaltningsrevisjonen retter seg mot kommunens økonomiske internkontroll, da med fokus på hvordan den utøves i økonomiavdelingen.

Revisor finner på bakgrunn av de funn og vurderinger som fremgår ovenfor, grunnlag for å konkludere med at **Værøy kommune til dels har etablert økonomisk internkontroll i tråd med gjeldende regelverk og anbefalinger.**

Kommunen har et økonomireglement slik kommuneloven krever, og revisors erfaring fra den løpende revisjonsdialogen er at det gjennomføres relevante kontrollaktiviteter i stor utstrekning på regnskapsområdet. Værøy kommune har også – utover økonomireglementet - enkelte dokumenter som viser fordeling av roller og ansvar på området for økonomisk internkontroll.

Samtidig finner revisor altså at kommuneadministrasjonens formaliserte internkontroll, målt opp mot faglige anbefalinger, burde ha vært skriftliggjort i større grad enn hva den er. Kommunens økonomireglement er ikke oppdatert i henhold til gjeldende regelverk pr. i dag, og det foreligger ingen skriftlige, overordnede risikovurderinger for økonomiforvaltningen. Kommuneadministrasjonen synes heller ikke å ha noen systematisk tilnærming til opplæring og veiledning med hensyn til den økonomiske internkontrollen.

Avslutningsvis skal revisor få påpeke at slik den økonomisk internkontroll er organisert i Værøy kommune, fremstår økonomisjefen helt sentral i arbeidet. Mangelen på skriftlige rutinebeskrivelser for internkontrollarbeidet innebærer en vesentlig sårbarhet og risiko for mangelfullt arbeid på området dersom økonomisjefen fratrer sin stilling eller av andre midlertidig eller permanent opphører å bekle stillingen.

Sammendrag	2
1 Bakgrunn og bestilling	4
2 Problemstillinger og revisjonskriterier	4
2.1 Problemstillinger	4
2.2 Revisjonskriterier	4
3 Metode, datamateriale og avgrensing	10
3.1 Metode og datamateriale	10
3.3 Avgrensninger	11
4 Økonomisk Internkontroll	12
4.1 Innledning.....	12
4.2 Generelt om økonomisk internkontroll i kommunen	14
4.2 Overordnede dokumenter – formalisert internkontroll	15
4.3 Brev fra revisor.....	19
4.4 Underproblemstilling 1: Er internkontrollen basert på risikovurderinger?.....	20
4.5 Underproblemstilling 2: Er internkontrollen formalisert?	20
4.6 Underproblemstilling 3: Gjennomføres det kontrollaktiviteter?.....	20
5 Revisors vurderinger og konklusjon	23
5.1 Revisors vurderinger	23
5.2 Revisors konklusjon	25
6 Uttalelse	26
7 Anbefalinger	27
8 Referanser	28

1 BAKGRUNN OG BESTILLING

I Værøy kommunes plan for forvaltningsrevisjon for årene 2020-2024 er forvaltningsrevisjonsprosjekt om *internkontroll økonomi* prioritert som nummer to. Kontrollutvalget vedtok i møte 25.02.2022, i sak 05/22, å bestille forvaltningsrevisjon om internkontroll økonomi i kommunen. KomRev NORDs overordnede prosjektskisse for forvaltningsrevisjon med nevnte tema ble vedtatt av kontrollutvalget i møte 06.05.2022, under sak 14/22.

Kontrollutvalgets formål med forvaltningsrevisjonen er å få belyst og vurdert om Værøy kommune oppfyller regelverkets krav om internkontroll innenfor økonomiområdet.

2 PROBLEMSTILLINGER OG REVISJONSKRITERIER

2.1 Problemstillinger

For denne forvaltningsrevisjonen gjelder følgende problemstillinger:

Har Værøy kommune innenfor økonomi etablert internkontroll i tråd med gjeldende regelverk og anbefalinger?

Hovedproblemstillingen besvares gjennom følgende underproblemstillinger:

- Er internkontrollen basert på risikovurderinger?
- Er internkontrollen formalisert?
- Gjennomføres det kontrollaktiviteter?

2.2 Revisjonskriterier

Revisjonskriterier er krav, normer og/eller standarder som kommunens praksis på det reviderte området skal vurderes opp mot. Revisjonskriterier utledes fra autoritative eller anerkjente kilder innenfor det aktuelle området, og utledes med utgangspunkt i kontrollutvalgets vedtatte problemstillinger. De relevante kildene for utledning av revisjonskriterier i denne forvaltningsrevisjonen er:

- Lov 22. juni 2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner (ny kommunelov)
- Kommunal- og moderniseringsdepartementets veileder, *Internkontroll i kommunesektoren, kravene i kommuneloven, 2021*
- COSO-rapport: Internkontroll – et integrert rammeverk, 2013 utgaven
- Kommunesektorens organisasjons veileder for internkontroll, *Orden i eget hus, Kommunedirektørens internkontroll 2020*
- Rapport til Kommunal- og regionaldepartementet, Price Waterhouse Coopers (PWC), *Internkontroll i kommuner, 2009*
- Kommunens egne retningslinjer og rutiner

Utleddning av revisjonskriterier for problemstillingen om økonomisk internkontroll:

Kommunens plikt til å ha økonomisk internkontroll, er i ny kommunelov § 25-1 blitt tydeliggjort. Bestemmelsen har en ny og mer omfattende regulering og tydeliggjør

kommunedirektørens¹ ansvar både for å ha tilstrekkelig kontroll, og krav til hva som skal gjøres for å sikre kontroll.

Kommuneloven § 25-1 lyder som følgende:

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

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

Ved internkontroll etter denne paragrafen skal kommunedirektøren

- a) Utarbeide en beskrivelse av virksomhetens hovedoppgaver, mål og organisering*
- b) Ha nødvendige rutiner og prosedyrer*
- c) Avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik*
- d) Dokumentere internkontrollen i den formen og det omfanget som er nødvendig*
- e) Evaluere og ved behov forberede skriftlige prosedyrer og andre tiltak for internkontroll*

Denne bestemmelsen i den nye kommuneloven trådte i kraft 1. januar 2021.

KS har utgitt en praktisk veileder om kommunedirektørens internkontroll, kalt «*Orden i eget hus*». I veilederen står det at det er kommunedirektøren som må gjøre vurderinger av hvor omfattende internkontrollen skal være og hvordan den skal innrettes, både samlet sett for hele kommunen og innen ulike områder i kommunen. Det står videre at en internkontroll som er systematisk og basert på risikovurderinger og lokale tilpasninger vil gi en bedre, mer effektiv og målrettet internkontroll. «Systematisk» betyr ifølge veilederen at det ikke er tilstrekkelig med en tilfeldig og hendelsesbasert internkontroll. Det må gjøres et planmessig og metodisk arbeid, og internkontrollen må være av et slik omfang og innhold at den kan kalles systematisk. Målet med at det systematiske internkontrollarbeidet er at brudd på lover og forskrifter forebygges, avdekkes og følges opp.

Det fremkommer også i veilederen at internkontrollen skal tilpasses virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold. En vurdering av disse forholdene danner grunnlaget for den nærmere vurderingen av innretningen, omfanget og prioriteringen i internkontrollarbeidet. Her er risikovurderinger sentralt og kommunen må gjøre en konkret analyse og vurdering av sannsynligheten for at lover og forskrifter ikke følges, og hvilke konsekvenser dette eventuelt har. Disse vurderingene må gjøres innenfor alle sektorer og områder innen kommunen, og de må gjøres både på et overordnet og mer detaljert nivå.

Internkontrollen etter kommuneloven gjelder *hele* kommuneadministrasjonens virksomhet. Det omfatter alt som er innenfor ansvarsområdet til kommunedirektøren. Veilederen til KS deler internkontroll inn i tre områder:

- Sektorovergripende
 - Virksomhetsstyring
 - Felles og overordnede reglement
 - Vedlikehold og etterlevelse
- Tjenestespesifikk

¹ Værøy kommune har rådmann som øverste administrative leder, dette tilsvarer det samme som kommunedirektør det refereres til i kommuneloven.

- Internkontroll innenfor barnevern, barnehage, pleie- og omsorgstjenester, forsyningssektoren, opplæring, plan- og byggesak osv.
- Aggregering og rapportering
- Støtteprosesser
 - Internkontroll innenfor IKT, anskaffelser, økonomi og personal
 - Aggregering og rapportering

Forvaltningsrevisjonens problemstilling retter seg mot *internkontroll på økonomiområdet*. Økonomiområdet omhandler blant annet budsjett, økonomi og rapportering, regnskap, sosiallån og tilskudd, innkjøp samt inn- og utbetalinger. Værøy kommune har en avdeling for økonomi og lønn som har et overordnet ansvar for oppgaver på de nevnte områdene. Økonomisjefen har i praksis et overordnet ansvar for internkontroll på økonomiområdet. Undersøkelsene under problemstillingen retter seg hovedsakelig mot internkontrollen knyttet til sentrale oppgaver tillagt økonomiavdelingen. Det vil si at denne forvaltningsrevisjonen retter seg inn mot det som KS omtaler som internkontroll for området *støtteprosesser*.

Det følger av kommuneloven § 14-2 at kommunestyret skal vedta regler for økonomiforvaltningen; altså et økonomireglement. Det nærmere innholdet i den kommunale internkontrollen er utover dette ikke definert i kommunelovens bestemmelser², herunder verken i gjeldende eller tidligere gjeldende kommunelov. Internkontrollen må i stor grad utarbeides av kommunen selv basert på relevante kilder, lokal informasjon og lokale risikoforhold eller andre relevante kilder. For utledning av revisjonskriterier for vurderinger av *kommunens internkontroll på økonomiområdet* har vi ansett det relevant å se hen til kilder utenfor selve kommuneloven. Det finnes flere anerkjente kilder med anbefalinger om innretning og innholdet i internkontrollen på ulike områder. Vi har ansett det hensiktsmessig i denne forvaltningsrevisjonen å ta utgangspunkt i COSO-rammeverket, som er et anerkjent rammeverk for vurdering og utvikling av internkontroll i en virksomhet³. Vi har også benyttet KS sin praktiske veileder om kommunedirektørens internkontroll. Videre inneholder PWC sin rapport til Kommunal- og regionaldepartementet kalt «Internkontroll i kommuner» (2009) en del definisjoner og forklaringer som vi anser som relevante.

I KS sin veileder viser de til at COSO-rammeverket er ett av tre ulike rammeverk som er benyttet for å beskrive god internkontroll. Dette rammeverket har sin opprinnelse i regnskap og revisjon og innebærer et fokus på kontrollaktiviteter. Det har påvirket kravene til internkontroll i statens økonomiregelvek og benyttes av revisjons- og rådgivningsmiljøer i arbeidet mot kommunale, statlige og private virksomheter. Fordi problemstillingen og undersøkelser av internkontroll skal rette seg mot økonomiområdet, har revisor vurdert det hensiktsmessig å se hen til COSO-modellen i utledning av revisjonskriterier for økonomisk internkontroll.

Internkontroll er i henhold til COSO-modellen rettet mot oppnåelse av *målsetninger*, den er et middel for å nå *mål*, den utøves av *mennesker* på alle nivå i organisasjonen, den kan *tilpasses* virksomhetens struktur og den kan gi *rimelig grad av sikkerhet* til virksomhetens ledelse. COSO-modellen beskriver fem integrerte komponenter som til sammen kan gi god internkontroll:

² Det følger av kommuneloven § 14-2 at kommunestyret også skal vedta et finansreglement og finansielle måltall for utviklingen av kommunens økonomi. Ettersom disse bestemmelsene i stor grad har med økonomistyring – til forskjell fra økonomisk internkontroll – å gjøre, er de ikke lagt til grunn for utledning av revisjonskriterier her.

³ <https://www.ks.no/fagomrader/demokrati-og-styring/internkontroll/coso--et-rammeverk-for-internkontroll/>

- **Internt kontrollmiljø**, som omfatter standarder, prosesser og strukturer som danner grunnlaget for å ivareta internkontroll. Organisasjons- og menneskets individuelle egenskaper og integritet, etiske verdier, holdninger og kompetanse er avgjørende for kontrollmiljøet.
- **Risikovurdering**, som omfatter kartlegging, analyse og håndtering av risikoen for at organisasjonen ikke vil nå målene for virksomheten og aktivitetene. Risikovurdering er en dynamisk og gjentakende prosess, og en forutsetning for risikovurdering er at det er etablert målsetninger for virksomheten.
- **Kontrollaktiviteter**, som er handlinger etablert gjennom retningslinjer og prosedyrer som, når de blir iverksatt, bidrar til å redusere risiko og øke sannsynligheten for måloppnåelse.
- **Informasjon og kommunikasjon**, som dreier seg om systemer for å fange opp og utveksle nødvendig informasjon for å utføre, styre og kontrollere virksomhetens aktiviteter
- **Overvåkning** (oppfølgingen), som skal se til at fastsatte prosedyrer og rutiner følges, slik at nødvendige handlinger eller endringer blir gjennomført.

I KS sin veileder⁴ står det at forutsetningene for god internkontroll tar utgangspunkt i tre vilkår som bør være til stede. Disse vilkårene kan også fungere som en prioriteringshjelp til kommuner som ønsker å styrke internkontrollen:

- Risikobasert
 - Grunnlag for innretningen 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

I kapittel 10.1 i veilederen fremkommer det at god internkontroll er sannsynligvis betinget av at internkontrollen har en plass i virksomhetsstyringen, at internkontrollen er integrert i ledelse og styring. Det er tre internkontrollelementer som nevnes i den forbindelse:

1. Risikokartlegging og -vurdering, risiko- og kontrollmatriser
2. Oppfølging av gjennomførte kontroller, iverksette endringer
3. Resultater av iverksatte tiltak, evaluering og eventuell justering

Videre står det om risiko og kontroll at risikokartleggingen og- vurderingen blir best når de utføres i organisasjonsleddet som utfører tjenesten eller arbeidsprosessen. Dette betyr også at planlegging av slike bør inn i virksomhetsplanen og årsplanen for enheter og det enkelte tjenestestedet.

Risiko kan forstås som summen av sannsynlighet og konsekvensene av en hendelse. I internkontrollsammenheng rettes oppmerksomheten mot hendelser som har negative konsekvenser for virksomheten. Når det gjelder støtteprosesser i kommunen som

⁴ KS sin veileder *Orden i eget hus, kommunedirektørens internkontroll*, 2020. Kapittel 3.1.

økonomiforvaltning og anskaffelser er, kan risikoelementer knyttes til blant annet feil i finansiell rapportering, misligheter og korrupsjon og overholdelse av lover og regler⁵.

Formalisering handler om dokumentering, avklaring av roller og ansvar og arbeidsdeling. Internkontroll fordrer dokumentasjon, altså at kontrollen (hva, hvordan, hvem og når) beskrives og at det dokumenteres at kontrollen er gjennomført i henhold til kontrollbeskrivelsen. Beskrivelser av oppgaver, ansvar og myndighet er viktig i internkontroll. Det gjelder både lederansvar, medarbeideransvar og oppgave- og ansvarsdeling mellom enheter i organisasjonen. Ansvar må være fastsatt og dokumentert, og kommunisert til og forstått av de ansatte. Dette gjelder både for ansvar generelt og for kontrollansvar. Med arbeidsdeling menes at en og samme person ikke skal være ansvarlig for både arbeidsprosessen og kontrollaktiviteten. For eksempel bør ikke samme person ha ansvar for både attestering og anvisning av egen reiseregning.

Ledere og medarbeidere må være kjent med og ha forstått hvilket ansvar de har, og hva de skal gjøre. De ansatte må også være i stand til å gjøre oppgavene. I dokumentet *85 tilrådninger for styrkt egenkontroll i kommunane* står det som tilrådning nummer 21 følgende: Kommunene bør ha en systematisk tilnærming til kompetanseutvikling og -sikring, gjennom opplæringstiltak og informasjon og rekruttering (kompetanseplan).

I PWC sin rapport fra 2009 er følgende tilrådninger for internkontroll innenfor økonomiforvaltning som revisor oppfatter at fortsatt har relevans:

1. Det er viktig at rolle- og ansvarfordelingen er tydelig både innad i økonomistab (herunder mellom økonomi og lønn), samt mellom økonomistab og enhetene i kommunen
2. Kommunene må etablere rutinebeskrivelser på de viktigste økonomiprosessene, som bør inneholde beskrivelse av kontrollaktiviteter på områder med høy risiko. Prinsippet om arbeidsdeling må ivaretas, og kontrollutførelsen må kunne dokumenteres. Ansvaret for å gjennomføre kontrollen må tydelig angis.
3. Omfang av etablerte kontrollaktiviteter bør være basert på lokal risikovurdering, men følgende områder har høy iboende risiko og bør derfor vurderes særskilt: årsavslutning, kontantkasser og kredittkort, eierdeler, finansforvaltning, bestilling, varemottak, fakturakontroll, attestasjon og anvisning, samt utbetalinger
4. Kommunene må etablere kontrollaktiviteter i tilknytning til utbetaling av lønn og betaling av fakturaer. Prinsippet om arbeidsdeling må ivaretas, ingen utbetalinger bør foretas uten at to personer har godkjent utbetalingen.

Selv om det nå foreligger en egen bestemmelse om internkontroll, er det de samme prinsippene som gjelder for innretning og innhold, og de ovennevnte tilrådingene anses som hensiktsmessige anbefalinger til innretning for økonomisk internkontroll. I utledningen av revisjonskriterier har vi hensyntatt disse anbefalinger om hva internkontroll på økonomiområdet bør ivareta og omfatte. Vi presiserer at kommunen selv må gjøre vurderinger av omfang og innretning, jf. kommuneloven § 25-1.

På bakgrunn av ovenstående utleder vi som revisjonskriterier til problemstillingen og underproblemstillingene at

⁵ Jf. Pwc, Internkontroll i kommuner, s. 9-10

- Værøy kommune bør:
 - *Ha oppdaterte dokumenter som viser fordelingen av roller og ansvar, herunder kontrollansvaret på området økonomisk internkontroll, som er egnet til å sikre at:*
 - Samme person ikke er ansvarlig for både aktiviteten og kontrollen
 - Samme person ikke attesterer og anviser en utgift/utbetaling
 - Det ikke hefter inhabilitet ved de involverte ansatte i internkontrollaktivitetene
 - *Gjennomføre risikovurderinger på økonomiområdet som skriftliggjøres*
 - *Legge utførte risikovurderinger til grunn for interne kontrollaktiviteter*
 - *Påse at ansatte med ansvar for planlegging og/eller gjennomføring av økonomisk internkontroll gis opplæring/veiledning i gjennomføring av risikoanalyser og kontrollhandlinger samt fortløpende informasjon ved endringer i regelverk og/eller organisasjonen*
 - *Ha kompetanseplan innen kommunens økonomioppgaver*
- *Værøy kommune **skal** ha et økonomireglement*

Revisjonskriteriene vi har utledet ovenfor, oppgis i tekstboks innledningsvis i kapittel 4.

3 METODE, DATAMATERIALE OG AVGRENSING

3.1 Metode og datamateriale

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i henhold til gjeldende standard for forvaltningsrevisjon⁶. I det følgende beskriver vi valg av kilder og datamateriale, analytisk tilnærming samt vurdering av gyldighet og pålitelighet. I tillegg beskriver vi de avgrensninger vi har gjort.

Den 24.06.2022 avholdt vi oppstartsmøte på Teams med rådmann Erling Sandnes og økonomisjef Lisbeth Torstensen.

Revisor legger til grunn en forståelse av internkontroll som noe som i en viss utstrekning bør *formaliseres*, og i tillegg naturligvis *praktiseres*. Dermed anser vi både dokumentasjon (i form av skriftlige prosedyrebeskrivelser og reglementer) og praksis (i form av kontrollaktiviteter) som relevante data for vurdering av kommunens økonomiske internkontroll.

For å besvare problemstillingen om økonomisk internkontroll har vi benyttet dokumentanalyse og intervju. Vi har gjennomgått og analysert følgende dokumentasjon:

- Dokumentet «Finansreglement Værøy kommune», vedtatt 2011.
- Dokumentet «Økonomireglement Værøy kommune» fra 2010 – dette skal etter planen revideres i 2023.
- Værøy kommunes delegeringsreglement, fra 2021.
- Værøy kommunes personalreglement, vedtatt i 2014.
- Årsberetninger for Værøy kommune for perioden 2019-2021
- Rapport fra Telemarksforskning om drifts og organisasjonsgjennomgang. TF-notat nr. 34/2017
- Lønnsrutiner fra 2021
- HRM kjøreplan for lønnsutbetaling og etterkontroll
- Oversikt over oppgaver for kommunekassen

Datainnsamlingen har, utover dette, i stor grad foregått ved muntlig dialog i form av oppstartsmøte og intervju med kontaktperson. Revisor har også fått noen dokumenter oversendt fra kommunen, og benyttet kommunens sider på internett for å finne åpne offentlige dokumenter. Disse dokumentene har vi gjennomgått og trukket ut relevante data fra.

Til grunn for våre fremstillinger i denne rapporten ligger også påpekninger som vi har formidlet til kommunen i forbindelse med årsoppgjørrevisjon og løpende revisjon. De data vi har samlet inn, anser vi som relevante og et tilstrekkelig grunnlag for å vurdere den reviderte virksomheten opp imot revisjonskriteriene i problemstillingen. Revisor har, i tråd med ovennevnte forståelse av begrepet økonomisk internkontroll, valgt innhente skriftlig dokumentasjon der slikt foreligger, for så å få supplert dokumentene med muntlige forklaringer. Revisor har intervjuet økonomisjefen, og vi vurderer at vi har fått utfyllende svar på de spørsmål vi har stilt. Revisor vurderer at det datamaterialet som er presentert som «revisors funn» i rapporten, oppfyller gyldighetskravet.

⁶ RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon fastsatt av NKRFs styre 12.08.2020 og gjort gjeldende som god kommunal revisjonsskikk for forvaltningsrevisjoner med oppstartsbrev sendt etter 30.09.2020

Med pålitelige data menes at dataene skal være mest mulig nøyaktige. Revisor har vurdert eventuelle feilkilder i det innsamlede datamaterialet. Vi har sammenlignet de ulike typene data med hverandre for å avdekke eventuelle motsetninger i opplysninger som fremkommer i dem. I tillegg har vi fremlagt datamaterialet for kommunen. Revisor har innarbeidet korrigeringer og supplerende opplysninger fra kommunen i rapporten etter fakta verifisering.

Påliteligheten og gyldigheten i det presenterte datamaterialet er også på et overordnet nivå sikret gjennom KomRev NORDs interne kvalitetssikringssystem.

3.3 Avgrensninger

Undersøkelsene, vurderingene og konklusjonene vi fremsetter i denne rapporten, er underlagt visse avgrensninger. De ressursmessige rammene for en forvaltningsrevisjon tillater ikke detaljerte undersøkelser – på alle nivå i organisasjonen – av hvordan økonomisk internkontroll *praktiseres* fra dag til dag. Som kommunens revisor utfører vi naturligvis også både løpende revisjon og årsoppgjørrevisjon av Værøy kommune. Vi viser til de forhold som i brevets form eller på annen måte forelegges kontrollutvalget i denne sammenheng. Enkelte slike forhold er nevnt i denne rapporten.

4 ØKONOMISK INTERNKONTROLL

Har Værøy kommune innenfor økonomi etablert internkontroll i tråd med gjeldende regelverk og anbefalinger?

Hovedproblemstillingen besvares gjennom følgende underproblemstillinger:

- Er internkontrollen basert på risikovurderinger?
- Er internkontrollen formalisert?
- Gjennomføres det kontrollaktiviteter?

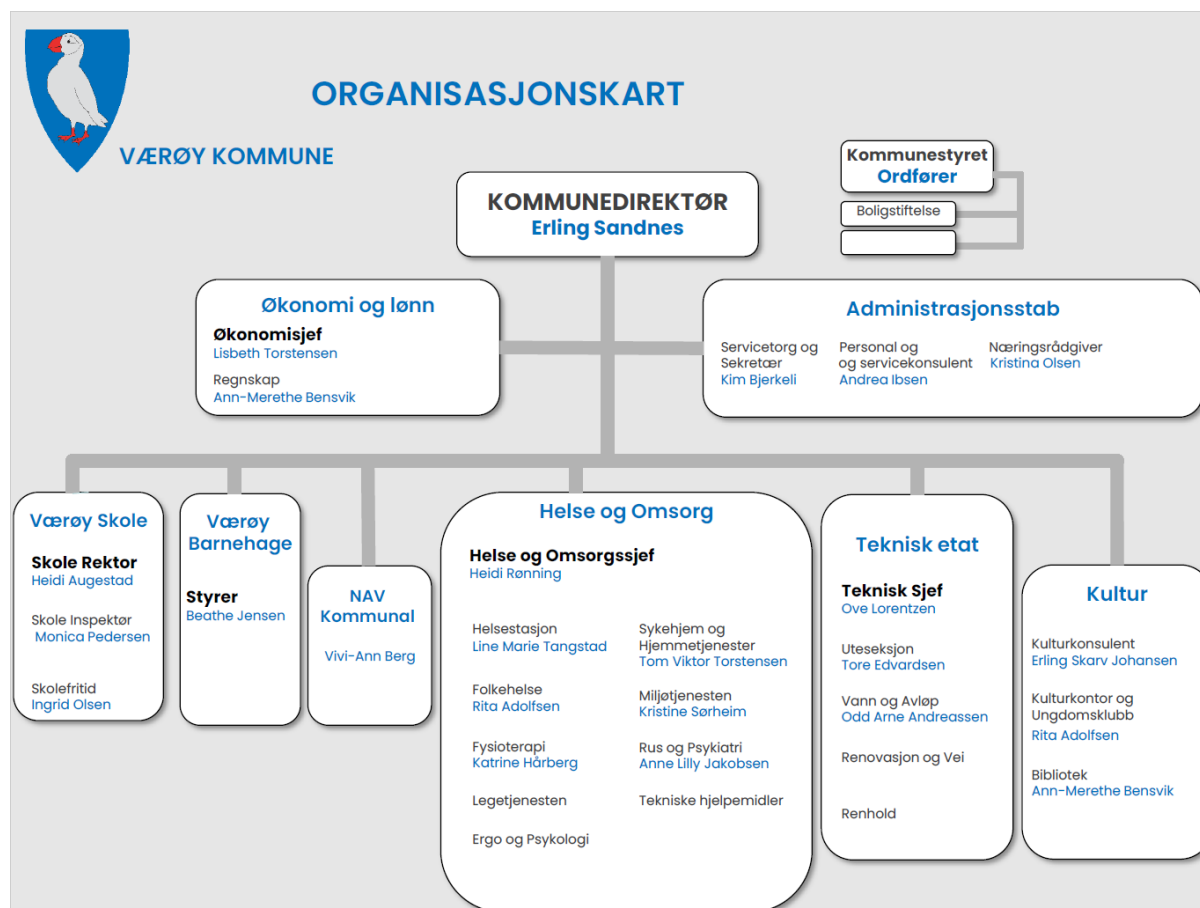
Revisjonskriterier

Værøy kommune ved rådmann bør:

- *Ha oppdaterte dokumenter som viser fordelingen av roller og ansvar, herunder kontrollansvaret på området økonomisk internkontroll, som er egnet til å sikre at:*
 - *Samme person ikke er ansvarlig for både aktiviteten og kontrollen*
 - *Samme person ikke attesterer og anviser en utgift/utbetaling*
 - *Det ikke hefter inhabilitet ved de involverte ansatte i internkontrollaktivitetene*
- *Gjennomføre risikovurderinger på økonomiområdet som skriftliggjøres*
- *Legge utførte risikovurderinger til grunn for interne kontrollaktiviteter*
- *Påse at ansatte med ansvar for planlegging og/eller gjennomføring av økonomisk internkontroll gis opplæring/veiledning i gjennomføring av risikoanalyser og kontrollhandlinger samt fortløpende informasjon ved endringer i regelverk og/eller organisasjonen*
- *Ha kompetanseplan innen kommunens økonomioppgaver*
- *Værøy kommune skal ha et økonomireglement*

4.1 Innledning

Værøy kommune er organisert slik som organisasjonskartet i figur 1 redegjør for. Det har vært en del utskiftninger i ledelsesfunksjoner de siste årene, men kommunen har via årsberetningen i 2021 meldt om at det nå er mer stabilitet i de ledende funksjonene.



Figur 1: Organisasjonskart Værøy kommune fra 2022.

Per 01.01.2023 er det totalt 78 årsverk fordelt på om lag 100 ansatte i kommunens organisasjon, som er illustrert i figur 1. Revisor har i oppstartmøtet fått en del informasjon om organisasjonsleddet *økonomi og lønn* og oppgavefordelingen i denne delen av organisasjonen. Denne delen av kommunens organisering refereres til i noen dokumenter som «kommunekassen». Kommunen har redegjort for økonomi og lønn (kommunekassen) sine oppgaver i et dokument de har sendt revisor, i det står det følgende: «*avdelingen har 2 ansatte fordelt på 1,7 årsverk. 50 % stilling som lønnsmedarbeider har stått vakant siden 2014, og lønnsmidler har vært brukt for å saldere det øvrige kommunebudsjettet. Det brede spekteret av oppgaver gjør at det er utfordrende å avvikle ferie. Øvrig fravær forekommer sjelden. Avdelingen har stabile medarbeidere med mange års erfaring og gode rutiner på de oppgaver som utføres.*

«*Avdelingen har lite formell kompetanse på internkontrollområdet, og utvikling foregår hovedsakelig gjennom erfaringslæring og enkeltkurs. Det oppleves samtidig som at kompetansen er god og tilstrekkelig til de oppgaver som utføres ved avdelingen i dag. Leder har tatt utdanning i kommuneøkonomi gjennom høgskolen i Volda og Innlandet.*»

Avdelingens oppgaver fordeler seg på:

- Lønnskjøring for Værøy kommune og Kirkelig fellesråd, registrering av lønnsbilag, avstemming av skattetrekk, a-melding samt vedlikehold av dataintegrasjonen mot systemet Visma Ressursstyring

- Registrering av fravær, oppfølging av sykepengerefusjon fra NAV. Sende over krav og inntektsmelding via Altinn, registrere mottak av refusjon per ansatt og følge opp avvik.
- Lønnsrapportering KLP pensjon, godkjenning av søknader og bistand til ansatte i forbindelse med søknad om alders- og uførepensjon (inkl. AAP).
- Generell bokføring og avstemming av kommunens bankkontoer.
- Mottak av inngående faktura via aksesspunkt (EHF), e-post og papir.
- Etterkontroll av behandlede faktura mot art, ansvar og tjeneste, samt mva-koder. Løpende remittering og oppdatering av regnskapet.
- Kontroll og registrering av oppgaver for søknad om mva-kompensasjon og ordinær merverdiavgift. Dette skjer 6 ganger per år for Værøy kommune og én gang per år for kirkelig fellesråd.
- Oppfølging av budsjett og utarbeidelse av tertialrapport med budsjettregulering.
- Utarbeidelse av årsregnskap for Værøy kommune og Værøy kirkelige fellesråd.
- Bistand til rådmann i forbindelse med budsjettprosess. Vedlikehold av budsjettssystemet Arena. Eksport og import av regnskapstall og budsjettall mellom Arena og økonomisystemet Visma Enterprise.
- Vedlikeholde system for eiendomsskatt, importere grunnlag fra Skatteetaten, rette feil og legge inn endringer.
- Fakturere kommunale avgifter 4 ganger per år og løpende ajourhold av KOMTEK.
- Fakturering av anløpsavgift og kai-vederlag. Grunnlag for fakturering utføres av teknisk etat. Dette krever oppfølging og gjennomgang før det kan sendes ut faktura.
- Løpende fakturering av øvrige kommunale varer og tjenester som husleie, barnehage/SFO, tjenester til hjemmeboende og avfallsmottak.
- Avregning og utsending av faktura for sjøvannsavgift. Beregnes pr. tonn produsert fisk.
- Samarbeid med Lindorff og Norkred om innkreving
- Rapportering på ressurskrevende brukere i samarbeid med sekretær pleie- og omsorg.
- Nye oppgaver som havneavgifter fra 2013, eiendomsskatt fra 2017 uten at det er tilført ressurser.

Revisor har fått tilsendt kommunens *økonomireglement*, *delegeringsreglement*, *personalreglement* og *finansreglement*. I tillegg til de ovennevnte dokumentene har revisor fått tilsendt lønnsrutiner, kjøreplan for lønn og etterkontroll og rutine for refusjon av utgifter.

4.2 Generelt om økonomisk internkontroll i kommunen

Årsmeldinger

I årsmeldingen for 2021 skriver Værøy kommune at de: *«har gode systemer og kontrollrutiner på området økonomi. Det avleveres budsjett og regnskapsrapportering til kommunestyret tertialvis. Det blir rapporter på finans- og gjeldsforvaltningen i kommunen. Det er etablert rutiner med månedlig kontroll av lønnsutbetalinger, faktureringslister og det er etablert rutiner for attestasjon og anvisning.»*

Økonomiavdelingen har opplyst at de har lite nedskrevne rutiner for enkeltoppgaver, men de forholder seg til kommunens gjeldende økonomireglement. Værøy kommune har per nå ingen rammeavtaler hvor kommunen er direkte avtalepart. Alt går gjennom innkjøpsordningen *Samordnet innkjøp i Salten* hvor Bodø kommune er vertskommune. Værøy kommune har i noen tilfeller utlyst tilbud på noen innkjøp, deriblant en traktor. Brøyteavtaler er et annet område hvor kommunen lyser ut offentlige tilbud via Mercell⁷. Kommunen har ikke et eget anskaffelsesreglement, men innkjøp etter lov om offentlige anskaffelser er omtalt i kommunens økonomireglement fra 2010.

Kommunen har nylig tatt i bruk Compilo som internkontrollsystem. Det har vært en del utfordringer i IKT- samarbeidet for å få brukere lagt inn med riktig tilgang. En nyansatt på personalavdelingen har fått ansvar for Compilo. Revisor har ikke fått det avklart om det er noen rutiner som er lagt inn der per nå.

Det har vært noe kurs og opplæring for de ansatte i økonomiavdelingen, men ingenting systematisk eller konkret rettet mot økonomisk internkontroll. Noen av kursene har vært gjennomført i regi av *Norsk kommunekassererforbund* samt noen oppfriskningskurs i forbindelse med årsavslutning, opplyser økonomisjefen.

Kommunen har kompetanseplan, men om økonomiområdet/økonomiavdelingen er ikke spesifikt omtalt i dette dokumentet.

Andre kurs som har vært gjennomført gjennom KS-læring er e-kurs i avtaleverk, personal, lønnsfastsettelse, tilsetninger og hovedavtalen. Kurs i merverdiavgift og eiendom er kurs som økonomisjefen har tatt nylig.

Kontrakter ved ansettelser utarbeides ute i tjenestene og arkiveres av den aktuelle personalleder. Det har forekommet avvik på feil innplassering i lønn. Revisor har i samtale med økonomisjefen fått forståelse av at det ikke er en konsensus om hva det skal meldes avvik på knyttet til økonomiområdet. Avvik skal sendes i Compilo, men dette systemet er nylig kommet på plass og er ikke fullt ut implementert.

4.2 Overordnede dokumenter – formalisert internkontroll

Delegeringsreglement

I november 2021 vedtok kommunestyret delegasjonsreglement (K-sak 083/21) Reglementet bestemmer hvilke lover/områder som kommunestyret selv skal fatte beslutninger etter, og for hvilke lover/områder andre folkevalgte organ og kommunedirektøren har fått delegert myndighet. Delegeringsreglementet tar ikke for seg delegeringer fra kommunedirektør og til de underliggende organisasjonsledd. Reglene om delegert budsjettmyndighet er ikke en del av delegeringsreglementet, men ligger i kommunens økonomireglement, som er beskrevet nærmere nedenfor.

Økonomireglementet

Værøy kommune vedtok i 2010 Økonomireglement. Reglementet består av 14 kapitler.

- 1) *Generelt om økonomireglementet*
- 2) *Delegeringsbestemmelser i økonomiske saker*

⁷ <https://www.mercell.com/>

- 3) *Det kommunale styringsystemet*
- 4) *Styringsdokument (økonomiplan)*
- 5) *Investeringsprosjekter*
- 6) *Rapportering*
- 7) *Årsregnskap og årsavslutning*
- 8) *Innfordring*
- 9) *Kjøp og salg av varer og tjenester*
- 10) *Kontantkasse*
- 11) *Innkjøp*
- 12) *Finansforvaltning*
- 13) *Bankavtale, leasing, garantier og utlån*
- 14) *Definisjoner innenfor Finansforvaltningen*

Kapittel 1 redegjør for en rekke momenter som formål, virkeområde, ansvar, etikk og internkontroll. I underkapittelet om *etikk* er det listet opp en rekke plikter og forventninger både til kommunens organisasjon og de ansatte. Dette gjelder hensynet til at kommunens ansatte ikke opptrer på en slik måte at kommunens omdømme skades. Andre momenter er lydighetsplikt, rapporteringsplikt og effektivitetsplikt. Disse tre pliktene går på de aspektene knyttet til å etterkomme pålegg fra overordnede, melde inn forhold som kan skade arbeidsgiver, samt å ta vare på kommunens ressurser på den mest økonomiske og rasjonelle måte. Videre står det at det skal være åpenhet og innsyn i forvaltningen, slik at allmenheten kan gjøres kjent med kommunens virksomhet og få innsyn i hvordan kommunen utfører sine oppgaver. Kommunens aktive opplysningsplikt er knyttet til at de ansatte alltid skal gi korrekte og tilstrekkelige opplysninger på vegne av kommunen. De ansattes yringsfrihet og tydeliggjøring av denne er omtalt, så vel som varsling om kritikkverdige forhold. Kommunens standpunkt knyttet til ansattes ekstraverv eller bi-vern fremgår også av dette kapittelet: Ansatte kan ikke ha ekstraverv eller bi-vern dersom det er uforenelig med arbeidsgivers interesser eller svekker arbeidsgivers legitimitet. Varsomhet rundt dialog med tidligere kollegaer hva angår sensitive opplysninger de ansatte har tilgang til, er også tematisert i kapittelet.

Omtalt i underkapitlet om etikk er også kommunens retningslinjer om mottak av gaver og andre fordeler, samt tilbud om slikt. De ansatte har ikke anledning til å ta imot gaver, reiser, hotellopphold, bevertning, rabatter, lån eller andre ytelser eller fordeler som av giveren er ment å påvirke den ansattes tjenestehandlinger. Kommunens ansatte skal heller ikke bruke sin stilling til å skaffe seg selv eller andre en uberettiget fordel.

Om internkontroll spesifikt står det:

Aktiviteter som er vesentlige i forbindelse med økonomisk internkontroll er blant annet:

- *Realistisk budsjettering og forsvarlig regnskapsføring, herunder rutiner for IKT baserte kontorstøttesystemer.*
- *Kontroll av inn- og utbetalinger*
- *Avstemming/oppfølging av kunde- og leverandørreskontro*
- *Månedlige / tertiale avstemminger av regnskapet*
- *Oppbevaring og makulering av regnskapsmaterialet*
- *Planlegging av innkjøp av varer og tjenester – herunder attestasjons- og anvisningsrutiner*
- *Planlegging og koordinering av personellressurser*

Rådmannen har ansvar for at rutiner dokumenteres og er gjenstand for løpende oppfølging.

I kapittel 2 er det rammer for delegering av økonomiske fullmakter. Her gjennomgås kommunestyrets roller, formannskapetets roller, rådmannens fullmakter og fullmakter til enhetene, herunder ansvar, videredelegering og rammene for videredelegering. Begrensninger i delegasjonsbestemmelsene angis også i dette kapitlet. Rollene knyttet til de ulike organene og stillingene er redegjort for i detaljert grad i delegasjonsreglementet fra 2021 som omhandler delegering fra kommunestyret.

Kapittel 3 tar for seg kommunens plan og økonomisystem, med tilhørende årsbudsjett, langsiktig del (12 års plan), kortsiktig del (4 års plan), faste rapporteringer til kommunestyret og budsjettrevisjon 1 i mai/juni og budsjettrevisjon 2 i september/oktober. Budsjettrevisjonene skal behandles av formannskapet som kommunens økonomiutvalg før sakene fremmes for kommunestyret. Saksgangen og frister for behandlingen av årsregnskap, årsberetning og nasjonale rapporteringer er også omtalt i kapitlet.

Kapittel 4 redegjør for hvordan kommunen skal arbeide med å vedta en årlig rullerende økonomiplan. Det er også skrevet at formålet med å utarbeide et overordnet styringsdokument (handlingsprogram, økonomiplan og årsbudsjett) er å realisere målsetninger fastsatt i kommuneplanens langsiktige del. Prosessen med å utarbeide økonomiplanen og dens, oppbygning/inndeling og innhold gjennomgås i kapitlet. Tidsplaner for arbeidet med styringsdokumentet er det også redegjort for. Kapitlet viser videre hvilke rammer budsjettet skal inndeles i. Det er også detaljer om hvordan budsjettet for hvert enkelt ansvarsområde skal være satt opp.

Kapittel 5 omhandler investeringsprosjekter relatert til bygg, inventar/IKT, maskiner og kjøretøy eller anlegg. I kapitlet skilles det mellom planlagte og ikke-planlagte investeringer. Det omtales også hvordan slike prosjekter skal behandles politisk med tanke på bevilgninger, og hvordan de skal gjennomføres i de ulike prosjektfasene.

I kapittel 6 er det oppsummert hvordan kommunens faste rapporteringer skal gjennomføres, med hyppighet og innhold. Innholdskrav til årsrapport som omhandler årsberetning og årsregnskapet gjennomgås i dette kapitlet. Også krav til nasjonale rapporteringer er nevnt her.

Årsregnskapet og årsavslutning er tema for kapittel 7, både med bestemmelser, formål, ansvar og årsregnskapets innhold. Regnskapsprinsipper, vurderingsregler i balansen, regnskapsloven, regnskapsavslutning og frister beskrives i kapitlet. I dette kapitlet henviser ikke reglementet til rett bestemmelse i kommuneloven slik loven nå er utformet.

Innfordring er tema i kapittel 8, med bestemmelser for områder som det skal drives innfordring på. Formål, ansvar, beskrivelse av gjennomføringen, betalingsutsettelse, gebyrer, avskrivning av tap og fullmakt er tematisert her.

Kapittel 9 tar for seg kjøp og salg av varer og tjenester, herunder bestilling av varer med tilhørende huskeliste over hva slags opplysninger som skal må være på faktura kommunen skal motta. Andre områder er varemottak med beskrivelser av hva som skal kontrolleres, attestasjon og anvisning av faktura med sjekklister for hva som skal kontrolleres, samt hvordan innbetalinger og utbetaling til/fra kommunen skal foregå.

Kapittel 10 omhandler assisterende rådmann⁸ sin mulighet til å i særlige tilfeller å innvilge kontantkasse. Rutiner rundt behandling av en slik kontantkasse omtales her.

Innkjøp er tematisert i kapittel 11. Rutinebeskrivelsen omfatter både direktekjøp og innkjøp etter lov om offentlige anskaffelser, herunder organisering og ansvar av dette. Kapitlet kan forstås som et anskaffelsesreglement hvor det henvises til prosesser knyttet til anbud, tildeling av kontrakt, krav til dokumentasjon fra leverandører og henvisninger til hvordan innkjøp etter lov om offentlige anskaffelser skal behandles. Det henvises i kapitlet til forskrift om offentlige anskaffelser § 2-1 annet ledd, § 3-3 og § 3-4, samt forskrift om offentlige anskaffelser del II og del III. Terskelverdiene regelverket redegjør for er kr 0 til kr 500 000. Intervallet kr 500 000 – kr 1 600 000, samt beløp over kr 1 600 000. Terskelverdiene i någjeldende forskrift er forskjellig fra det som står i kommunens reglement. Endringer i terskelverdier er hensyntatt i kommunens økonomireglement, i den forstand at rådmannen er gitt fullmakt til å fortløpende innarbeide endringer i lov/forskrift i reglementet.

Kapittel 12 omhandler finansforvaltning i kommunen. Her gjennomgås formålet med forvaltningen som første punkt, deretter forvaltning av likvide midler (kontanter, bankkonto, og verdipapir med gjenstående løpetid på 3 måneder eller kortere). Til slutt gjennomgås fondsmidler og retningslinjer for hvordan disse midlene kan plasseres med tanke på risikobildet for de forskjellige mulighetene. Forvaltning av låneporteføljen og hvordan det skal rapporteres på disse områdene inngår også i dette kapitlet. Et eget underkapittel om fullmakter knyttet til forvaltningen av kommunens finansielle midler inngår også her.

Kapittel 13 tar for seg bankavtaler, inngåelse av leasing kontrakter, kommunens muligheter for å garantere for andres forpliktelser (garantier) og utlån, med oversikt over hvilke lån kommunen har anledning til å gi gjennom sine tjenester.

Kapittel 14 er en oversikt over en rekke begrep innenfor finansforvaltningen som er benyttet i dokumentet.

Reglement for finansforvaltning

Værøy kommune har et eget gjeldende finansreglement er gjeldende fra 11.01.2011. Dette reglementet beskriver hvordan kommunens interne regelverk knyttet til forvaltning av innskudd, opptak av lån, rapportering og risikovurderinger knyttet til finansiell risiko i kommunen. Dette er nyere enn økonomireglementet som er beskrevet over.

Rutine for lønn

Værøy kommune har også oversendt en *rutine for lønn*. Rutinen er ikke datert. Rutinen beskriver frist og rutiner for innsending av lønnsbilag for fast lønn fra enhetene til lønnsavdelingen. Fremgangsmåte for innsending av timelister for de ansatte som har timebasert lønn, angis i dokumentet. Fleksitidsskjema og overtidslister er også omtalt.

Rutinen inneholder også fremgangsmåte for start og stopp av fastlønn i forbindelse med oppstart eller avslutning av arbeidsforhold. Fremgangsmåte for opphør av midlertidige arbeidsforhold er også redegjort for.

⁸ Assisterende rådmann er ikke en stilling Værøy kommune har i dagens organisering.

Rutinen tydeliggjør de krav som ligger til enhetene om å utarbeide arbeidsavtale for alle ansatte, både faste, midlertidige og vikarer. Det er også en henvisning til hvordan ansattes stillingskode og ansiennitet skal fastsettes.

Utarbeidelse og utvikling av systematiske internkontrolldokumenter har ikke vært et hovedfokusområde for de ansatte i økonomiavdelingen, ifølge økonomisjefen.

4.3 Brev fra revisor

KomRev NORD har i 2022 gjennomført en forenklet etterlevelseskontroll knyttet til kommunens rutiner i forbindelse med innkjøp under terskelverdi (100.000, - 1.300.000, -) Revisor påpekte i nummerert brev 1. datert 13.06.2022 at det ikke var utarbeidet anskaffelsesprotokoll iht. forskriftskrav på området. Revisor påpekte også at det ikke var gjennomført tilstrekkelig konkurranse for de åtte anskaffelsene som var gjenstand for etterlevelseskontrollen. Kommunen gav et tilsvarende svar til etterlevelseskontrollen hvor de erkjenner til ansvaret de har knyttet til anskaffelser samt mangler i kommunens praksis på området.

Det ble 27.04.22 sendt et oppsummeringsbrev fra regnskapsrevisor knyttet til revideringen av årsregnskapet for 2021. Her ble det påpekt noen områder hvor det er forbedringspotensial. Påpekningene var for det første tilknyttet det kommunen skriver i sin årsberetning med tanke på rapportering om internkontroll og statlige tilsyn samt internkontroll på lønn. Andre momenter som omtales i brevet, er formidlings lån, anleggsmidler, balansekonti og avsetninger til tap på fordringer. I tillegg tas det i brevet opp hvordan renovasjon blir behandlet i regnskapet. Knyttet til punktet om årsberetning hadde revisor vurdert det slik at kommunens årsberetning ikke inneholdt de opplysninger som kommuneloven § 14-7 sier den skal inneholde. Kommuneloven § 25-2 stiller krav om at kommunedirektøren skal rapportere til kommunestyret om interkontroll og om resultater fra statlige tilsyn minst en gang i året. Etter det vi er kjent med er ikke dette rapportert i løpet av 2021, som er første året med krav om slik rapportering. Kommunen hadde på dette punktet omtalt internkontroll, men ikke statlige tilsyn. Revisor skrev også i brevet at slik rapportering ikke er tilstrekkelig for årsberetningen, og kommunen burde vurdere å fremme dette som egen sak for kommunestyret.

I punktet om lønnsutgifter – internkontroll vises det til et møte revisor hadde med kommunen for å diskutere de interne kontrollrutinene for lønnsutgifter i forbindelse med de månedlige lønnsutbetalingene. Revisor anbefalte at det utarbeides skriftlige rutiner knyttet til kommunes lønnsutbetalinger.

I investeringsbudsjettet er det ikke budsjettet innbetalte og mottatte avdrag på lån til videre utlån. Dette er forskriftsbestemte poster som skal inngå i investeringsbudsjettet, og revisor ba om at dette følges opp i årsbudsjett og årsregnskap for 2022.

Kommunens anleggsregister er manuelt ført i et regneark. Revisor vurderte det slik at dokumentasjonen knyttet til registret må forbedres. Registret er mangelfullt når det gjelder anskaffelseskost og avskrivningstid.

Det er ikke satt av til tap fordring i driftsregnskapet for 2021. Det ble heller ikke gjort i 2020. Omløpsmidler skal vurderes til laveste verdi av virkelig verdi og bokført verdi. Det innebærer at det minst en gang pr år gjøres en vurdering av alle ubetalte fordringer. Basert på en slik gjennomgang pr 31.12. skal det vurderes om noen av fordringene skal avsette til tap, eller om noen allerede er konstatert som tapt. Kommunen hadde ikke etablert gode nok rutiner på dette området.

I avfallsforskriften § 15-4 stilles det krav til at det skal foreligge separat regnskap for lovpålagt håndtering av husholdningsavfall og til fordeling av felles kostnader. Kommunen skal ha separat regnskap for lovpålagt håndtering av husholdningsavfall. Dette innebærer at dersom kommunen tilbyr avfallstjenester i markedet, i tillegg til lovpålagt husholdningsavfall, skal det hvert år utarbeides adskilte regnskap, både for resultat og balanse. Kostnadsfordelingen skal dokumenteres og kunne kontrolleres.

Kommunen svarte ut disse punktene fra revisors brev fra 27.04.22, i brev datert 03.06.22. Revisor anså svarene fra kommunen som tilfredsstillende.

4.4 Underproblemstilling 1: Er internkontrollen basert på risikovurderinger?

Kommunen har ikke utarbeidet noen overordnede, skriftlige risikovurderinger knyttet til økonomisk internkontroll. Revisor har i dialog med økonomisjefen fått en forståelse for at det diskuteres muntlig mellom økonomisjefen og rådmannen i enkeltsaker. Det er lite av dokumentasjon som skriftliggjøres i slike sammenhenger eller arkiveres ifølge økonomisjefen. Økonomisjefen har dialog med de ulike enhetslederne i kommunen og har også hatt gjennomgang av økonomiske forhold med nye ledere i kommunen. Revisor legger til grunn at kommunens økonomireglement og øvrige overordnede internkontrolldokumenter nødvendigvis er basert på en erkjennelse av at det foreligger risiko relatert til ulike deler av økonomiforvaltningen. Når kommunens økonomireglement er datert i 2010, kan dette likevel ses som en indikasjon på behov for nye vurderinger av risiko – all den tid det må antas at risikobildet i økonomiforvaltningen endrer seg over tid.

4.5 Underproblemstilling 2: Er internkontrollen formalisert?

De dokumenter revisor har fått forelagt indikerer at internkontrollen er til dels formalisert med at det er utarbeidet dokumenter som beskriver økonomiområdet. Disse dokumentene er av varierende alder, og har ikke vært gjenstand for revidering siden de ble utarbeidet. Dokumentene det vises til i denne sammenheng er:

- Økonomireglement for Værøy kommune er vedtatt i 2010 – dette skal etter planen revideres i 2023.
- Finansreglement for Værøy kommune er vedtatt i 2011.
- Delegasjonsreglement for Værøy kommune er vedtatt i 2021.
- Personalreglement for Værøy kommune er vedtatt i 2014.

4.6 Underproblemstilling 3: Gjennomføres det kontrollaktiviteter?

Økonomisjefen opplyser i samtale med revisor at hverdagen består av mye kontrollaktiviteter. Kontroll av inngående faktura og kontroll av faktura etter attestering ute i enhetene før den anvises i regnskapssystemet inngår i dette. Det som kontrolleres i fakturabehandlingen er som oftest mva-koding på de enkeltstående fakturaene, her er avdekket det en del feil fra attestanter. Feilene rettes så før fakturaene betales fra kommunen.

Et annet område som kontrolleres er lønn hvor det foreligger en skriftlig rutine.

I lønnsrutinen er det omtalt hvordan lønnsbilag for ansatte med fast lønn skal kodes og sendes inn. De som har timelønn, er omtalt særskilt i rutinen. Andre områder som rutinen omfatter er

fleksitid, start og stopp av fast lønn, melding om opphør av midlertidig ansatte og kommunens føringer rundt arbeidsavtale, stillingskode og ansiennitetsberegning.

Lønn er et område hvor det også gjøres en del oppgaver ute i de forskjellige andre tjenestene i organisasjonen - særlig i forbindelse med ansettelse. Feil på lønn omfatter feil innplassering i lønnstrinn ved ansettelse og feil i beregning av kompetanse og ansiennitet. Ansvar for å gjøre riktig beregning av ansiennitet og innplassering er lagt til enhetene.

Det er kontroll på andre områder også, men lite er skriftliggjort i form av rutiner er revisor opplyst om av økonomisjefen.

Noen av områdene hvor revisor ikke har blitt forelagt skriftlige rutiner, er for merverdi og A-melding⁹. Kommunen opplyser at kontroller opp mot A-melding går på om det er samsvar i innmeldte data fra lønssystemet og det som rapporteres inn til Altinn.

Kommunen betaler ikke faktura på forfallsdato, men før – fortløpende. I forlengelsen av dette avstemmer de bankkontoen slik at de har god oversikt over status på dette.

Økonomiavdelingen gjør utfakturering av kommunale avgifter basert på data fra forsystem og manuelle lister. Den informasjonen som mates inn i forsystemet og danner grunnlaget for selve fakturaen er det de ulike tjenestene i kommunen som registrerer inn og ivaretar kvaliteten på. Det er mange forskjellige tjenester som leveres og faktureres ut. For matombringning fra sykehjemmet krysses det av på en liste for de som har fått tilkjørt middag. For anløpsavgift baseres det på registrering av anløp via ais-signaler. For levering av avfall på kommunalt mottaksanlegg fylles det ut et skjema med fakturamottaker og type/mengde avfall. For barnehage benyttes det et forsystem som heter IST. Her beregnes søskenmoderasjon og eventuelt redusert foreldrebetaling som følge av lavinntekt. Fakturering for kommunale tjenester er altså ikke ensartet. Økonomisjefen mener det er god kvalitetssikring på det meste, men feil kan alltid oppstå så lenge det er mennesker involvert.

Økonomiavdelingen legger manuelt inn opplysningene fra de ulike tjenestene inn i fakturasystemet. Det er ingen verifikasjon av at det fakturagrunnlaget som tjenestene utarbeider er det som faktisk blir fakturert ut fra avdeling for økonomi og lønn.

Barnehagene har tatt i bruk et nytt fakturasystem som er innkjøringsfasen. Kommunen har et samarbeid med Lindorff og Norkred for innfordring på ubetalte faktura til kommunen. Kommunen utfører også en del kontrollaktiviteter i forhold til de brukere som er ressurskrevende med heldøgns omsorg.

I forbindelse med regnskapsrevisjon er det årlig gjennomført kontroll på om samme person attesterer og anviser faktura i kommunens fakturasystem. Kontrollen utføres i revisors datanalyseverktøy IDEA og er en maskinell kontroll som utføres på alle faktura i Værøy kommune for å undersøke om samme person attesterer og anviser fakturaen. Det er ikke funnet avvik i denne kontrollen.

Revisors erfaring fra den løpende revisjonsdialogen er at det gjennomføres relevante kontrollaktiviteter i stor utstrekning på regnskapsområdet. Økonomisjef gjennomfører løpende kontroll og dokumenterer avstemminger innenfor sentrale regnskapsområder som inntekter,

⁹ <https://www.altinn.no/starte-og-drive/arbeidsforhold/lonn/a-meldingen/>

utgifter, finans og ved avleggelse av årsregnskapet. Der vi ser forbedringspotensialet har vi kommunisert dette skriftlig, jfr. oppsummeringsbrev i 2022. Vårt inntrykk er at økonomisjef og kommunedirektør jobber godt sammen, og har kontroll og god oversikt på det som skjer i kommunen.

Revisor mottar også dokumentasjon av sentrale og viktige avstemminger av årsregnskapet som vi mener viser at regnskapet er kontrollert.

5 REVISORS VURDERINGER OG KONKLUSJON

5.1 Revisors vurderinger

Revisjonskriterium nr. 1.

«Værøy kommune bør ha oppdaterte dokumenter som viser fordelingen av roller og ansvar, herunder kontrollansvaret på området økonomisk internkontroll, som er sikret til å egne at

- **Samme person ikke er ansvarlig for både aktiviteten og kontrollen**
- **Samme person ikke attesterer og anviser en utgift/utbetaling**
- **Det ikke hefter inhabilitet ved de involverte ansatte i internkontrollaktivitetene»**

Revisors vurdering

Værøy kommune har framlagt flere dokumenter som viser fordeling av roller og ansvar på området for økonomisk internkontroll. Revisor registrerer at Værøy kommunes økonomireglement inneholder beskrivelser av roller og ansvar på flere sentrale områder innen økonomiforvaltning. Reglementet gir også informasjon om kontroller som skal gjøres, hvordan disse skal gjennomføres, og hvem som er ansvarlig for gjennomføringen.

Økonomireglementet er imidlertid relativt gammelt og fremstår ikke fullt oppdatert med henblikk på blant annet innkjøpsområdet og kommunens organisasjonsstruktur. Dokumentet henviser heller ikke til gjeldende kommunelov. Reglementet inneholder likevel bestemmelser som innebærer en arbeidsdeling med henblikk på sentrale oppgaver innen økonomiforvaltningen, herunder blant annet attestasjon og anvisning. Økonomireglementet inneholder også et eget kapittel om etikk. Personal- og finansreglementet er henholdsvis ni og tolv år gamle.

Revisor vurderer at kommunen *til dels oppfyller* revisjonskriteriet om å ha oppdaterte dokumenter som viser fordelingen av roller og ansvar, og som er egnet til å sikre at samme person ikke er ansvarlig for både aktivitet og kontroll, at samme person ikke attesterer og anviser en utbetaling, at det ikke hefter inhabilitet ved de involverte ansatte i internkontrollaktivitetene.

Revisjonskriterium nr. 2

«Værøy kommune bør gjennomføre risikovurderinger på økonomiområdet som skriftliggjøres»

Revisors vurdering

Revisor vurderer at kommunen *ikke oppfyller* revisjonskriteriet om å gjennomføre skriftlige risikovurderinger på økonomiområdet.

Revisjonskriterium nr. 3

«Værøy kommune bør legge utførte risikovurderinger til grunn for interne kontrollaktiviteter.»

Revisors vurdering

Ettersom kommuneadministrasjonens risikovurderinger ikke blir skriftliggjort, har revisor *ikke grunnlag for å vurdere* om kommunen legger sine risikovurderinger til grunn for interne kontrollaktiviteter.

Revisjonskriterium nr. 4.

«Værøy kommune bør påse at ansatte med ansvar for planlegging og/eller gjennomføring av økonomisk internkontroll gis opplæring/veiledning i gjennomføring av risikoanalyser og kontrollhandlinger samt fortløpende informasjon ved endringer i regelverk og/eller organisasjonen.»

Revisors vurdering

Revisors funn indikerer at kommunen ikke har en systematisk tilnærming til veiledning, opplæring og oppdatering med henblikk på ansatte som har ansvar for planlegging eller gjennomføring av økonomisk internkontroll. Det synes riktig nok å være gjennomført noe kurs for de ansatte ved Økonomi og lønn, revisor forstår de foreliggende opplysninger dithen at det utover dette ikke foregår planlagt og systematisk opplæring eller veiledning av aktuelle ansatte i kommuneorganisasjonen. Det at det ikke gjennomføres skriftlige risikoanalyser, og at gjeldende økonomireglement er altså ikke oppdatert i henhold til verken nåværende organisering eller någjeldende, nasjonalt regelverk, indikerer at det ikke gis opplæring med hensyn til risikoanalyser og at det ikke gis fortløpende informasjon ved endringer i regelverk og/eller organisasjonen.

Revisor vurderer derfor at Værøy kommune *ikke oppfyller* revisjonskriteriet om å påse at ansatte med ansvar for planlegging og/eller gjennomføring av økonomisk internkontroll gis opplæring/veiledning i gjennomføring av risikoanalyser og kontrollhandlinger samt fortløpende informasjon ved endringer i regelverk og/eller organisasjonen.

Revisjonskriterium nr. 5

«Værøy kommune bør ha kompetanseplan innen kommunens økonomioppgaver»

Revisors vurdering

Værøy kommune har en kompetanseplan som revisor har fått tilsendt, men denne omfatter ikke oppgaver innenfor økonomiforvaltningen. Revisor vurderer derfor at kommunen *ikke oppfyller* revisjonskriteriet om å ha kompetanseplan innen kommunens økonomioppgaver.

Revisjonskriterium nr. 6.

«Værøy kommune skal ha et økonomireglement»

Revisors vurdering

Værøy kommune *oppfyller* revisjonskriteriet om å ha et økonomireglement. Revisor bemerker imidlertid at økonomireglementet fra 2010, og det er ikke oppdatert siden det ble utarbeidet.

5.2 Revisors konklusjon

Revisor finner på bakgrunn av de funn og vurderinger som fremgår ovenfor, grunnlag for å konkludere med at **Værøy kommune til dels har etablert økonomisk internkontroll i tråd med gjeldende regelverk og anbefalinger.**

Kommunen har et økonomireglement slik kommuneloven krever, og revisors erfaring fra den løpende revisjonsdialogen er at det gjennomføres relevante kontrollaktiviteter i stor utstrekning på regnskapsområdet. Værøy kommune har også – utover økonomireglementet - enkelte dokumenter som viser fordeling av roller og ansvar på området for økonomisk internkontroll.

Samtidig finner revisor altså at kommuneadministrasjonens formaliserte internkontroll, målt opp mot faglige anbefalinger, burde ha vært skriftliggjort i større grad enn hva den er. Kommunens økonomireglement er ikke oppdatert i henhold til gjeldende regelverk pr. i dag, og det foreligger ingen skriftlige, overordnede risikovurderinger for økonomiforvaltningen. Kommuneadministrasjonen synes heller ikke å ha noen systematisk tilnærming til opplæring og veiledning med hensyn til den økonomiske internkontrollen.

Avslutningsvis skal revisor få påpeke at slik den økonomiske internkontrollen er organisert i Værøy kommune, fremstår økonomisjefen helt sentral i arbeidet. Mangelen på skriftlige rutinebeskrivelser for internkontrollarbeidet innebærer en vesentlig sårbarhet og risiko for mangelfullt arbeid på området dersom økonomisjefen fratrer sin stilling eller av andre midlertidig eller permanent opphører å bekle stillingen.

6 UTTALELSE

Revisor sendte 19.01.23 rapporten på uttalelse til Værøy kommune v/kommunedirektør. Vi mottok uttalelsen den 03.02.23 og denne er inntatt i sin helhet nedenfor.

Fra: Erling Sandnes <Erling.Sandnes@varoy.kommune.no>

Sendt: fredag 3. februar 2023 14:28

Til: Knut-Åge Vargren <knut-age.vargren@komrevnord.no>

Emne: SV: Forvaltningsrevisjon om internkontroll økonomi - til uttalelse hos rådmann [Logget i SharePoint]

Hei, har lest igjennom rapporten, og har ingen kommentar til det som fremkommer her.

Vennlig hilsen



Erling Sandnes

kommunedirektør

Værøy kommune

Sørland 33, 8063 Værøy

Telefon: 75 42 06 05

Mobil: 91 33 58 75

E-post: erling.sandnes@varoy.kommune.no

www.varoy.kommune.no

Raus - Respektfull - Profesjonell - Ansvarlig

[Værøybrosjyre](#)

7 ANBEFALINGER

På bakgrunn av våre funn, vurderinger og konklusjoner i denne rapporten, anbefaler vi Værøy kommune å:

- videreutvikle sin formaliserte internkontroll for økonomiforvaltningen
- styrke sin innsats med henblikk på opplæring og veiledning av ansatte innen temaet økonomisk internkontroll

8 REFERANSER

- Lov 22. juni 2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner (ny kommunelov)
- Kommunal- og moderniseringsdepartementets veileder, *Internkontroll i kommunesektoren, kravene i kommuneloven, 2021*
- COSO-rapport: Internkontroll – et integrert rammeverk, 2013 utgaven
- Kommunesektorens organisasjons veileder for internkontroll, *Orden i eget hus, Kommunedirektørens internkontroll 2020*
- Rapport til Kommunal- og regionaldepartementet, Price Waterhouse Coopers (PWC), *Internkontroll i kommuner, 2009*

Om selskapet og vår forvaltningsrevisjonskompetanse

KomRev NORD IKS utfører helhetlig revisjon av kommuner og fylkeskommuner, kommunale foretak, interkommunale selskaper, offentlige stiftelser, kirkeregnskap og legater. Selskapets eiere og oppdragsgivere er Troms og Finnmark fylkeskommune, Nordland fylkeskommune, tolv kommuner i Nordland og 28 kommuner i Troms og Finnmark.

Vårt hovedkontor ligger i Harstad, og vi har avdelingskontorer i Tromsø, Narvik, Finnsnes, Bodø, Sortland, Sjøvegan, Leknes og Svolvær.

Vi har 45 medarbeidere som samlet innehar lang erfaring fra og god kunnskap om offentlig sektor og revisjon.

Selskapet er uavhengig i forhold til kommuner, stat, privat næringsliv og andre institusjoner i samfunnet.

Vårt forvaltningsrevisjonsteam består av 14 medarbeidere med høyere utdanning innen ulike fag:

- Rettsvitenskap
- Sosiologi
- Statsvitenskap
- Samfunnsøkonomi

KomRev NORD har tidligere gjennomført følgende forvaltningsrevisjoner i Værøy kommune:

Oppfølging av politiske vedtak - 2021

