

Rapport granskning av intern kontroll

Härjedalens kommun

juni 2012

Innehåll

Sammanfattning	1
1. Inledning	2
1.1 Bakgrund	2
1.2 Syfte, revisionsfråga	2
1.3 Revisionskriterier och metod	2
2. Vad är intern kontroll.....	3
2.1 Intern kontroll i Härjedalens kommun	3
2.1.1 Riktlinjer	3
2.1.2 Attestreglementet	4
2.1.3 COSO.....	4
3. Granskningsresultat	7
3.1 Organisering	7
3.1.1 Styrdokument.....	7
3.2 Kontrollaktiviteter.....	8
3.2.1 Attestrutinen	8
3.2.2 Delegation.....	9
3.3 Uppföljningen	9

Sammanfattning

Av kommunallagen framgår att kommunens nämnder ska ha tillräcklig kontroll över sin verksamhet. Innebörden är att nämnderna själva svarar för att ha en ändamålsenlig styrning så att verksamheten bedrivs på ett effektivt sätt och att det finns säkra rutiner som förhindrar förlust för kommunen och säkerställer att redovisningen är rättvisande.

De förtroendevalda revisorerna i Härjedalens kommun har gett Deloitte i uppdrag att granska om kommunen övergripande och på nämndnivå via ett reglemente för intern kontroll eller på annat sätt uppfyller kommunallagens krav på intern kontroll. Som grund för granskningen har studier av kommunens styrdokument använts samt att uppgifter och upplysningar hämtats från personer vid kommunledningskontoret.

Basen för granskningen har varit att ta reda på om det finns dokumenterade riktlinjer och rutiner för nämndernas internkontrollarbete. Ansvarsfördelning och befogenheter i nämndernas delegationer och enligt attestreglemente är utgångspunkten för kontrollaktiviteter i det löpande arbetet. Utförda kontroller ska säkra att riktlinjer och rutiner är förstådda och efterlevs.

Vi har konstaterat att kommunen saknar ett sammanhållande och strukturerat arbetssätt när det gäller internkontrollen. Övergripande riktlinjer i ett internkontrollreglemente har inte tagits fram. Riktlinjer för vitala processer som bland andra attestrutinen, förfarandet vid delegationsbeslut och den årliga budgetprocessen finns. Det är inte dokumentationen i sig som borgar för en god intern kontroll utan kvaliteten i genomförandet.

En årlig plan för kontroll av att säkerheten är rimlig och hur kontrollen ska utföras bör antas av varje nämnd. Planen bör baseras på bedömning av väsentlighet och risk för verksamheten. Rapportering till respektive nämnd om hur den interna kontrollen fungerar bör ske med viss periodicitet. Någon systematisk uppföljning och utvärdering av den interna kontrollen sker inte för närvarande.

Vi rekommenderar kommunen att i organisationen konkretisera och tydliggöra själva begreppet intern kontroll, dess syfte och innehåll, och förslagsvis genom att ta fram ett internkontrollreglemente. Vår uppfattning är att detta skulle underlätta för förståelsen och utvecklandet av en ändamålsenlig organisation och struktur för den interna kontrollen.

Utförligare kommentarer om studerade styrdokument, attestrutinen och delegation har lämnats i rapportens resultatavsnitt.

Östersund den 28 juni 2012

Marianne Harr
Godkänd revisor
Certifierad kommunal revisor

1. Inledning

1.1 Bakgrund

Enligt kommunallagen (KL 6 kap, 7 §) ska nämnderna var och en inom sitt område se till att verksamheten bedrivs i enlighet med de mål och riktlinjer som fullmäktige bestämt samt de föreskrifter som gäller för verksamheten. Nämnderna ska också se till att den interna kontrollen är tillräcklig samt att verksamheten i övrigt bedrivs på ett tillfredsställande sätt.

De förtroendevalda revisorerna i Härjedalens kommun har gett Deloitte i uppdrag att granska den interna kontrollen på kommunövergripande och nämndnivån.

1.2 Syfte, revisionsfråga

Revisorernas uppgift¹ är att pröva och bedöma om nämndernas interna kontroll är tillräcklig. Projektets syfte har varit att granska hur kommunen organiserat och strukturerat sin internkontroll. Revisionsfrågor att besvara:

- Finns ändamålsenliga och dokumenterade riktlinjer och rutiner?
- Har nämnderna organiserat sin internkontroll?
- Finns rutiner som säkerställer att reglementen och lagar efterlevs?
- Är uppföljningen ändamålsenlig?

1.3 Revisionskriterier och metod

Nämndernas ansvar för internkontrollen framgår av kommunallagen. Kommunstyrelsen är ytterst ansvarig för en fungerande internkontroll i kommunen genom sin uppsiktsplikt². Av detta följer att se till att en övergripande intern kontrollorganisation upprättas samt att se till att denna utvecklas utifrån kommunens kontrollbehov. Ett internkontrollreglemente reglerar vanligtvis organisation och ansvarsfördelning för den interna kontrollen och hur uppföljningen ska ske. Förvaltningsövergripande anvisningar och regler förtydligar hur internkontrollarbetet genomförs. Revisionskriterier utgår från definitionen enligt COSO modellen, avsnitt 2.1.3.

Kommunen har inte upprättat något internkontrollreglemente. Övergripande styrdokument som budget, nämndreglementen, delegationsregler och attestreglemente har utgjort grund för denna granskning. Uppgifter och upplysningar har hämtats via intervju med kommunchef, ekonomichef och kanslichef samt telefon och mejlkontakter med personer vid kommunledningskontoret. Förvaltningschefer har tillställts frågor via mejl. Rapporten är sakgranskad av intervjuade personer.

¹ KL 9 kap 7§.

² KL 6 kap 1, 3§.

2. Vad är intern kontroll

Det primära syftet med intern kontroll är att säkerställa att de av fullmäktige fastställda målen uppfylls. Intern kontroll utgör därför ett ledningsverktyg av väsentlig betydelse för såväl den politiska som den professionella ledningen.

I den interna kontrollen ingår att:

- **Skapa ändamålsenliga och väl dokumenterade system och rutiner**
Dokumenterade system och rutiner leder till att organisationen blir mindre sårbar vid personalförändringar samt ger bättre förutsättningar för kunskapsöverföring i allmänhet.
- **Säkra en rättvisande och tillförlitlig redovisning och information om verksamheten i övrigt.**
Om redovisningen och övrig information inte är rättvisande eller tillförlitlig kan detta få negativa konsekvenser på styrbarheten och de beslut som fattas riskerar att bli felaktiga.
- **Säkerställa att lagar, policys, reglementen mm tillämpas**
Att styrande dokument följs utgör en grundförutsättning för en effektiv verksamhet d v s måluppfyllelse.
- **Skydda mot förluster eller förstörelse av kommunens tillgångar**
Det är särskilt viktigt att kontrollrutinerna är tillräckliga kring de processer där pengar samt andra stödbegärliga tillgångar hanteras.
- **Eliminera eller upptäcka allvarliga fel**
Det gäller både avsiktliga och oavsiktliga fel. Med en god intern kontroll undviks ofta oavsiktliga fel. De avsiktliga kräver mer sofistikerade kontroller samt en väl strukturerad ansvars- och befogenhetsfördelning.

En väsentlig förutsättning för att den interna kontrollen ska fungera på ett tillfredsställande sätt är att personalen har tillräcklig kunskap om dess syfte och beståndsdelar. Intern kontroll ska också uppfattas som en naturlig del i de olika verksamhetsprocesserna. En väl fungerande intern kontroll tjänar också som ett skydd mot oberättigade misstankar för såväl förtroendevalda som tjänstemän.

2.1 Intern kontroll i Härjedalens kommun

2.1.1 Riktlinjer

En förutsättning för god intern kontroll är att det finns aktuella lednings-/styr-/uppföljningsdokument. Enskilda rutiner bör vara dokumenterade. Det är inte dokumenten i sig som ger en god intern kontroll utan kvaliteten i de löpande processer där personal och datorsystem är involverade. En årlig plan för kontroll av att riktlinjer, regler och rutiner efterlevs behövs för att säkra verksamheten. Kontrollplanen behöver innehålla moment för hur kontrollen utförs. Utgångspunkten bör vara vitala processer för att i rimlig grad säkerställa att verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och säkert sätt.

Den interna kontrollen kan delas in i redovisningskontroller och administrativa kontroller. Redovisningskontrollerna syftar till att skapa säkerhet i system och rutiner och ge rättvisande räkenskaper och de administrativa kontrollerna till att säkerställa en effektiv organisation och förvaltning. God intern kontroll är också en säkerhet för personalen.

Det yttersta ansvaret för den interna kontrollen har respektive nämnd. Kommunstyrelsens roll, förutom att ansvara för den interna kontrollen i den egna nämnden, är att samordna internkontrollarbetet och fungera som katalysator för övriga nämnder. Kommunstyrelsen bör även ha en uppföljande funktion och bedöma den samlade statusen i kommunen avseende den interna kontrollen och behovet av vidareutveckling.

Kommunen har inte tagit fram några kommunövergripande riktlinjer för internkontrollen.

2.1.2 Attestreglementet

Attestreglementet³ reglerar kommunens ekonomiska transaktioner och medelsförvaltning. Att en leverans svarar mot beställning, att rätt kostnadslag belastas med rätt belopp och att det finns underliggande beslut och budget kontrolleras i attestfunktionen. Beslutsattest bör ej utföras av den som tar emot aktuell betalning.

Nämnderna utser beslutsattestanter och ersättare och underrättar beslutsattestanter och ekonomiavdelningen om besluten. Ekonomiavdelningen ska sammanställa uppgifterna i kontonummerordning och på så sätt regleras omfattningen av attestuppdraget. Utbetalningskontroll utförs av tjänsteman vid ekonomiavdelningen. Kontrollen omfattar kontroll av att kontering skett och att likvida medel finns tillgängliga.

Kommunstyrelsen svarar för att utfärda tillämpningsanvisningar.

2.1.3 COSO⁴ modellen

Intern kontroll definieras enligt COSO som en process där såväl den politiska som den professionella ledningen och övrig personal samverkar och som utformas för att i rimlig grad av säkerhet kunna nå följande mål:

Ändamålsenlig och kostnadseffektiv verksamhet

Tillförlitlig ekonomisk information och rapportering om verksamheten

Efterlevnad av tillämpliga lagar, föreskrifter, riktlinjer m.m.

För att på ett effektivt sätt möjliggöra att ovan nämnda mål i så stor utsträckning som möjligt nås, identifierar COSO fem för den interna kontrollen väsentliga komponenter:



Kontrollmiljö

Kontrollmiljön handlar om vilken acceptans och förståelse det finns inom nämnden för att genomföra en god intern kontroll. Kontrollmiljön skapas av människorna och hur de samverkar i organisationen. Ytterst handlar det om vilket klimat som finns i organisationen. Viktiga aspekter är också hur de sociala relationerna är utformade. Är klimatet sådant att det tillåter en öppen dialog om olika problem? Viktigt för

³ Attest- och utanordningsreglemente för Säffle kommun, reviderad Kf § 5/januari 1997.

⁴ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), www.coso.org.

kontrollmiljön är givetvis de regler, policys och målsättningar som finns. Miljön påverkas också starkt av de signaler ledningen ger, d v s hur den agerar i olika situationer, exempelvis om regler och instruktioner följs.

Det handlar kort uttryckt om att skapa en kultur där samtliga, såväl politiker som anställda, är väl förtrogna med vilka spelregler och attityder, värderingar och förhållningssätt som gäller. Samtidigt gäller det att skapa en kultur där mål, riktlinjer och policys efterlevs på ett enkelt och sunt sätt samt att ansvar och befogenheter är klart definierade.

Risakanalys

I alla kommuner förekommer risker av olika slag. Det kan till exempel röra sig om otillbörlig användning av kommunens resurser, felaktigt utbetalda löner eller undermålig uppföljning av kvalitetsmål. Om risken realiserar, påverkas organisationens möjligheter att nå sina mål. Därför är det viktigt att analysera befintliga risker samt vidta åtgärder för att minimera dessa. I praktiken finns dock inget sätt att helt och hållet eliminera risker, varmed ett visst risktagande måste accepteras. Vilka metoder som används för att identifiera risker är inte avgörande. Det viktiga är att olika faktorer som bidrar till eller ökar risken för att negativt utfall beaktas. Dessa faktorer kan utgöras av personalens kompetens, förändringar i lagstiftning, tidigare erfarenheter av riskanalyser e t c.

Kontrollaktiviteter

Kontrollaktiviteter är de konkreta åtgärder som vidtas för att motverka och minimera de risker som finns. Det kan handla om att säkerställa beredskap för att kunna hantera eller reagera på situationer som uppstår till följd av att olika händelser inträffar. Kontrollaktiviteterna ska utformas i förhållande till den riskanalys som gjorts samt befintlig kontrollmiljö. De konkreta kontrollaktiviteterna ska självfallet stödja de tre huvudmålen för den interna kontrollen.

Kontrollaktiviteterna kan vara av konkret karaktär och rikta sig direkt mot en bestämd rutin eller bestämt system för att motverka eller minimera risk. Andra aktiviteter som kan syfta till att motverka att risk överhuvudtaget uppstår, d v s av mer indirekt karaktär. Detta kan exempelvis vara informationsinsatser, kompetensutveckling eller åtgärder för att skapa handlingsberedskap. Kontrollaktiviteterna ska så långt som det är möjligt, integreras i organisationens ordinarie verksamhetsprocesser. Kontrollaktiviteterna syftar till att ge ytterligare kunskap om verksamheten och dess effekter samt de processer som formar den. Kontrollaktiviteter är olika mått och steg som ska leda till att ledningens direktiv och de uppsatta målen inte äventyras. Det handlar om fördelning av arbete och ansvar, om attestrutiner, avstämningar, uppföljning av mål och skydd av kommunala tillgångar.

Information och kommunikation

En viktig förutsättning för en effektiv intern kontroll är att det finns en väl fungerande information och kommunikation mellan olika organisatoriska nivåer. Det handlar om att ha kontroll över processer, aktiviteter samt resurser. Ledningen på olika nivåer måste säkerställa att den information som krävs för att styra, följa upp och rapportera verksamheten erhålls. I detta avseende är effektiva och ändamålsenliga rapport- och uppföljningssystem vitala. Informations- och kontaktvägarna kan vara såväl formella som informella. Oberoende därav måste de betraktas som väsentliga delar i det samlade systemet för styrning och kontroll.

Uppföljning

Syftet med uppföljning är att kontinuerligt utvärdera kontrollsystemet för att säkerställa att detta fungerar på avsett sätt. Uppföljning är nyckeln för att undvika överraskningar och säkerställa viktiga processer. Den snabba förändringstakten i omvärlden kräver en kontinuerlig omvärdering av alla system, i synnerhet system för styrning och kontroll. Det bör framhållas att vikten av detta arbete är en ständigt pågående process där ansvaret ytterst åvilar ledningen. Eftersom ansvaret för den interna kontrollen, enligt kommunallagen, formellt åvilar nämnderna, är det i konsekvens också dessa som ansvarar för uppföljning. Kommunstyrelsen har dock det övergripande ansvaret för att nämnderna följer kommunfullmäktiges reglementen och mål.

Via uppföljningen sker en analys av existerande kontroller och system. Organisationen säkerställer att kontroller i rutiner och processer baseras på aktuell analys av risker. Uppföljningen ska resultera i förslag till förbättringar i syfte att stärka styrningen och den interna kontrollen.

3. Granskningsresultat

3.1 Organisering

3.1.1 Styrdokument

Budget⁵ och budgetprocessen anses vara det yttersta kontrollinstrumentet för kommunens ekonomi. Finansiella mål om lägsta årsresultat närmaste treårsperioden och självfinansiering av investeringar har utformats med utgångspunkt i bestämmelserna om god ekonomisk hushållning. Nämnderna har utvidgat betydelsen i mål och riktlinjer som är av betydelse för god ekonomisk hushållning i sina verksamhetsplaner. Kontinuerlig uppföljning, effektivt resursutnyttjande, processorienterade arbetsätt, kvalitetsarbeten etc. är några av de syn-/arbetsätt som lyfts fram. Exempel på målvärden finns också. Kommunövergripande riktlinjer i form av vision eller inriktningsmål har inte påträffats. Ett arbetsmaterial kring vision, kärnvärden och övergripande mål har tagits fram.

Planerings- och uppföljningsprocessen för budget, delårsrapport, årsredovisning och politiska beslut finns inte dokumenterat enligt uppgifter. Ekonomikontoret har ansvaret för att samordna den övergripande ekonomiska planeringen och att upprätta budget och budgetuppföljning samt delårsrapport, årsbokslut och årsredovisning. Av protokoll kan utläsas att ekonomirapporter i form av tertialrapport rapporteras i nämnd (månadsrapport i socialnämnd). Verksamhetsmål för god ekonomisk hushållning, med utgångspunkt i kommunallagens bestämmelser, har inte utformats på kommunövergripande nivå.

För socialnämnden redovisas månatlig ekonomirapportering och avstämning i nämnd och ledningsgrupp. Förvaltningschef begär in månadsrapporter från enhetschefer. Vidare redovisas arbete med budgetuppföljning enligt ”årshjul”. Arbeten med revidering av ledningssystem för systematiskt kvalitetsarbete, framtagandet av kvalitetsindikatorer, handlingsplaner för förbättringar är exempel på aktiviteter enligt uppgifter. En avsaknad av dokumenterade riktlinjer för styrning-/ledning-/kontroll- och uppföljningsarbetet har konstaterats, likväl på kommunövergripande som nämndnivå.

Policydokument och beskrivningar för flertalet administrativa rutiner finns förtecknade via kommunens hemsida. Rutiner för attest- och delegationsärenden regleras i kommunövergripande attest- och utanordningsreglemente och nämndernas delegationsordningar. Att dokumenten revideras kontinuerligt följs inte upp på ett systematiskt sätt enligt intervjuade.

Kommunen saknar en samlad struktur för åtkomsten av vitala styrdokument. Dokumenten hämtas/fås från exempelvis introduktionspärm (nyanställda) eller intranätet. Vid vår granskning har vi inte fått fram ett samlat grepp kring efterfrågade styrdokument. Sorteringsordningen per nämnd försvårar möjligheterna till åtkomst. Avsaknad av övergripande styr- principer/regler/anvisningar har konstaterats. Kunskap om var styrdokument finns (eller inte) att hämta är i hög grad kopplat till enskilda handläggare.

⁵ Budget 2012.

Systematiska kontroller kring efterlevnad av aktuella regler, riktlinjer och rutiner görs för närvarande inte enligt uppgifter.

Kommentarer

Vår granskning har utvisat att kommunen saknar organisation och övergripande riktlinjer för internkontrollarbetet.

Kommunstyrelsen har det övergripande ansvaret att se till att det finns en god intern kontroll. I detta ligger att se till att en intern kontrollorganisation upprättas samt att utforma förslag till kommunövergripande riktlinjer för internkontrollarbetet. Det är nämndernas ansvar att utforma organisation och riktlinjer för internkontrollarbetet inom sitt verksamhetsområde. Vår bedömning är att kommunstyrelsen och nämnderna behöver ge uttryck för hur internkontrollarbetet ska organiseras, kommuniceras och rapporteras. Kommunstyrelsen behöver därutöver ge vägledning i nämndernas arbete med riskbedömningar som ska ligga till grund för valet av kontrollaktiviteter inom internkontrollen.

3.2 Kontrollaktiviteter

3.2.1 Attestrutinen

Kontroller av ekonomiska transaktioner görs via attestrutinen. Attestmomenten utförs av olika personer under regeln att ingen person ensam ska hantera en transaktion från början till slut. Beslutsattest innebär ett godkännande av underlag mot beslut, beställning och mottagning av vara eller tjänst.

Nämnderna utser löpande beslutsattestanter enligt protokollen. Attestförteckningar revideras kontinuerligt och lämnas till ekonomiavdelningen enligt anvisningarna. Beslutsattestantens signatur ska stämma överens med upprättad attestförteckning som kontrolleras av personer som registrerar fakturorna enligt uppgifter. Systematiska kontroller mot aktualiteten av redan inrapporterade uppgifter genom exempelvis stickprovskontroller görs inte.

För löneutbetalningar gäller att underlag för anställningar godkänns av utsedd beslutsattestant. Detta gäller även underlag för månatliga löneutbetalningar genom signering av manuella underlag eller genom elektronisk attest i självservicesystemet. Behörighetskontroll av att rätt person utfört beslutsattest görs vid tilldelning av behörighet i lönesystem. Vid manuell hantering av löner genomförs stickprovskontroller av lönehandläggare. Några systematiska kontroller för aktualitet i behörigheter eller inrapporterade uppgifter har inte presenterats.

Kommentarer

Vi har noterat att attestförteckningar hålls aktuella och rapporteras enligt anvisningarna i gällande attestreglemente. Kontroller görs av utsedda personer vid ekonomiavdelningen och bedöms säkra moment i attestrutinen till stor del. Nämnden har ansvar för att attestansvariga och behörighetskontrollanter har insikt och kunskap om uppgiften. Kommunstyrelsen har ansvar för uppföljning, utvärdering och revidering.

Kommunen kan med fördel utforma tillämpningsanvisningar som klargör innebörd, kontrollordning och åtföljande ansvarsfördelning enligt intentionerna i reglementet. Det gäller även former för struktur och dokumentation kring utförda kontroller. Detta för att synliggöra och utveckla kontrollerna så att de svarar mot kraven på en fungerande intern kontroll. Något som inte är tillräckligt tydligt i dagsläget.

3.2.2 Delegation

Att ansvar och befogenheter är klart definierade är en viktig del av den interna kontrollen. Nämndernas delegationsordningar styr omfattning och innehåll för delegerade beslut. Verkställighetsbeslut omfattas inte av delegationen. Gränsdragningen mellan ren verkställighet och beslut kan vara svår att göra. Studerade delegationsordningar innefattar ärenden som skulle kunna ses som rena verkställighetsbeslut.

Rutinen för hanteringen vid delegering av beslut framgår men inte för alla. I förekommande fall anges lagrum för besluten. Ersättare finns ibland angivna. Delegationerna är av varierande aktualitet.

Beslut som fattas med stöd av delegation anmäls inför sammanträde i respektive nämnd. På så sätt får nämnden löpande information och kan följa utförandet i uppdrag där beslut fattas å nämndens vägnar. Kontroll av delegerad beslutanderätt genomförs i socialnämnden via nämndens arbetsutskott enligt uppgifter. Närmare upplysningar/dokumentation kring hur kontrollen utförs har inte lämnats. En förutsättning är att ekonomisk täckning finns för de beslut som fattas. Fullmäktige fattar beslut om respektive nämnds reglemente.

Kommentarer

Vår bedömning är att revidering av samtliga nämnders delegationsordningar gynnar en god intern kontroll. Ersättare för beslut behöver anges överlag. Ansvarsfördelning och kategoriseringen av ärendetyper bör vara tydlig. Vi rekommenderar att utformningen av delegationsordningar kvalitetssäkras vid nästa tillfälle för revidering genom att exempelvis specialistkompetens hämtas in.

Nämnderna gör ingen systematisk uppföljning av beslut fattade på delegation. Genom exempelvis en löpande rutin för stickprovskontroller av anmälda ärenden i nämnd säkerställs att besluten fattas i enlighet med fastställd delegation.

3.3 Uppföljningen

Internkontrollen är ett led i att säkerställa att de av fullmäktige fastställda målen uppfylls. Kommunen har en ändamålsenlig rapportering för uppföljning av verksamhetens utveckling på kommunövergripande nivå. Kopplingen till intern kontroll och på det sätt internkontrollarbetet ligger till grund för styrning och uppföljning av verksamheten har inte kommit till uttryck på ett tydligt sätt. Riktlinjer för internkontrollarbetet saknas. Följaktligen sker ingen uppföljning av mål och aktiviteter inom ram för internkontrollen.

Vår granskning visar på att avsikten och syftet med internkontrollen behöver definieras. Vi har rekommenderat att kommunstyrelsen överväger utformning av organisation och struktur med tillhörande riktlinjer för allt internkontrollarbete i kommunen.