



# Bedömning av tillförlitlighet i ekonomisk redovisning samt intern kontroll

Östra Göinge kommun

mars 2010  
Erik Nilsson  
Ernst & Young

## Innehåll

1. Sammanfattande bedömning .....	2
2. Uppdraget .....	4
2.1 Bakgrund .....	4
2.3 Metod och avgränsningar .....	4
3. Granskningen .....	5
3.1 Bokslutsprocessen .....	5
3.2 Hantering av rättstvister och krav .....	5
3.3 Förändring av väsentliga avtal .....	6
3.4 Medvetenhet om oegentligheter av fel .....	6
3.5 Följsamhet till lagar och föreskrifter .....	6
3.6 Hantering av skatter och avgifter .....	7
3.7 Sakförsäkringsområdet .....	7
3.8 Tillgångsvärdering .....	7
3.9 IT-generella kontroller .....	8
3.10 Uppföljning av internkontroll .....	8
4. Bedömning .....	9
5. Källor och material .....	10

## 1. Sammanfattande bedömning

Ernst & Young har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Östra Göinge kommun genomfört en bedömning av tillförlitlighet i ekonomisk redovisning samt internkontroll.

Efter genomförd granskning har vi gjort följande bedömningar:

Vi bedömer den övergripande bokslutsprocessen som tillförlitlig. De skriftliga instruktionerna bedöms vara tillfredställande, det är en fördel att det finns speciellt framtagna versioner för användarna. Då nyckelpersoner inom ekonomifunktionen deltar aktivt under hela bokslutsprocessen bedömer vi att processen blir beroende av dessa. Löpande uppföljning är en viktig funktion för en rättvisande redovisning, dock bedöms det som en brist att någon dokumentation från de löpande analyserna inte sparats.

Avseende hanteringen av rättstvister och krav skulle en anställd ansvarig jurist fylla en viktig funktion med översikt över kommunen och ge möjlighet till mer standardiserade rutiner avseende uppkomna tvister och krav. Organisationens relativa storlek begränsar dock möjligheten till att ha en egen anställd kommunjurist. Även utan en jurist finns möjligheter till mer standardiserade rutiner, vilket skulle ge möjlighet till central uppföljning.

Vår bedömning avseende hanteringen av förändringar i väsentliga avtal är att det skett förbättringar jämfört med när granskningar inom området genomfördes under hösten 2009. Dock kvarstår det arbete och uppföljning på området är av vikt. Utöver de områden som kommunen själv genom upphandlingsansvarig ha identifierat skulle en mer heltäckande avtalsdatabas som inte enbart omfattar upphandlade utan även övriga väsentliga avtal medföra förenkling av uppföljningen.

Avseende medvetenhet om oegentligheter och fel är vår bedömning att det inte är tillräckligt att enbart förlita sig på verifikationsgranskningen i den utformning som görs i nuläget. För att i möjligaste mån säkerställa att det inte förekommer oegentligheter krävs en riskanalys. Analysen måste göras inom varje verksamhetsområde med deras respektive processer och specifika riskområden som utgångspunkt.

Det finns ingen systematiserad uppföljning inom respektive verksamhet att nya lagar anammas och kommuniceras. Vår bedömning är att kommunen skulle ha nytta av att ha tydligare riktlinjer för hur denna fråga ska hanteras.

Avseende momsredovisningen är vår bedömning att de kontroller som görs löpande är tillfredställande. Vi bedömer det vara bristfälligt att någon intern kontroll granskning avseende skatter och avgifter inte har genomförts under året. Utöver stickprovsgranskning skulle löpande analytiska granskningar av till exempel förhållandet mellan utbetalade lönekostnader och bokförda skatter och avgifter ge värdefull uppföljning.

Vår bedömning är att kommunens rutiner kring hanteringen inom sakförsäkringsområdet är tillfredställande.

Det är väsentligt att god uppföljning av tillgångarnas nyttjandegrad görs vid större organisationsförändringar för att bedöma en eventuell värdeminskning. Vår bedömning är att en tillfredställande genomgång har gjorts av kommunens tillgångar efter omorganisationen.

Vid granskningen har det inte framkommit några väsentliga brister avseende IT-generella kontroller. För att få en fullständig bedömning avseende detta område krävs granskning av medarbetare med specialistkompetens.

Med anledning av omorganisationen bör reglementet för intern kontroll snarast ses över och uppdateras. Kommunens arbete med intern kontroll under perioden som följt efter omorganisationen bedöms, jämfört med andra organisationer av motsvarande storlek, inte som tillräckligt. LEAN-arbetet motsvarar till vissa delar internkontrollarbetet men med den väsentliga skillnaden att det har sin utgångspunkt i effektivisering av processerna istället för riskerna. Vi bedömer att LEAN-arbetet inte kan ses som en ersättning för internkontrollarbete. Det eftersatta internkontrollarbetet har förklarats av att resurserna inom kommun fokuserat på att genomföra omorganisationen.

För upprätthållande av god internkontroll bör följande moment innefattas och dokumenteras:

- Aktuell internkontrollreglemente
- Utförd risk analys
- Dokumenterade processer
- Fastställande av årlig internkontrollplan
- Internkontrollgranskning
- Avrapportering av internkontroll
- Ny riskanalys osv.

Internkontrollarbetet måste omfatta samtliga kommunens verksamheter, inte enbart sett utifrån ett ekonomistyrningsperspektiv. Arbetet måste utgå från de specifika processer och risker som förekommer i de vitt skilda verksamheterna som bedrivs.

Vi anser att ökad fokus bör riktas mot ett effektivt interkontrollarbete med hörnstenar i ovanstående uppställning. Vår bedömning är att riskerna för felaktigheter i redovisningen inte har ökat på grund av den genomgripande organisationsförändringen.

## **2. Uppdraget**

### **2.1 Bakgrund**

Respektive nämnd och styrelse skall enligt kommunallagen tillse att den interna kontrollen är tillräcklig. För att upprätta en årsredovisning med rättvisande resultat och ställning förutsätts en god intern kontroll. Den interna kontrollen skall säkerställa att risker förknippade med olika processer bedöms, att det finns kontrollåtgärder och att nödvändiga förändringar genomförs.

I Östra Göinge kommun har revisorerna gjort den bedömningen att riskerna för felaktigheter har ökat på grund av den genomgripande organisationsförändringen.

### **2.2 Syfte och frågeställning**

Revisorerna vill med denna granskning identifiera risker och kontroller i bokslutsprocessen samt bedöma den interna kontrollen på ett antal områden som väsentligen påverkar bokslutet. Syftet är att bedöma om den interna kontrollen är tillräcklig för att säkerställa en tillförlitlig ekonomisk redovisning samt granska om kommunen har kontroll och information inom ett antal viktiga områden som väsentligt kan påverka den ekonomiska rapporteringen.

För att öka förståelsen för den interna kontrollen, och därmed vilket behov av kontrollåtgärder som föreligger, kartlägger granskningen följande väsentliga områden:

- Bokslutsprocessen
- Hantering av rättstvister och krav
- Förändring av väsentliga avtal
- Medvetenhet om oegentligheter och fel
- Följsamhet till lagar och föreskrifter
- Hantering av skatter och avgifter
- Uppföljning av sakförsäkringsområdet
- IT-generella kontroller
- Uppföljning av intern kontroll
- Tillgångsvärdering

### **2.3 Metod och avgränsningar**

Granskningen sker genom dokumentstudier av gällande rutinbeskrivningar, policys och reglemente etc. som har anknytning till områdena ovan. Intervjuer genomförs med förvaltningsledning och ansvariga kommunala tjänstemän.

#### **2.3.1 Avgränsningar**

Granskningen avser att övergripande bedöma tillförlitligheten i den kommunala ekonomiska redovisningen och den interna kontrollen

## 3. Granskningen

### 3.1 Bokslutsprocessen

#### 3.1.1 Iakttagelser

Inför upprättandet av årsbokslutet upprättar ekonomikontoret en skriftlig bokslutsinstruktion, Tidplan och anvisningar, bokslut 2009. Utöver detta upprättas även två förkortade versioner av bokslutsinstruktionerna. En version som riktar sig till verksamhetscheferna och en version som riktar sig till användare i Economa/Inköp och Faktura (IoF). I versionen avsedd för användarna, som fokuserar på de praktiska frågorna, poängteras särskilt vikten av noggrann periodisering av leverantörsfakturor. Under hela bokslutsprocessen deltar ledningen i ekonomifunktionen aktivt och fungerar som styrning.

Den sammantagna bokslutsprocessen består inte enbart av arbetet med årsbokslutet. Det består även av arbetet som utförs löpande under året vid månadsrapportering och delårsbokslut. Ekonomifunktionen har under perioden som följt efter organisationsförändringen gjort avvikelsetanalyser för verksamheterna vid månadsrapportering. Analyserna har medfört att personalresurser och kostnader för köpt verksamhet som inte blivit rätt överförda initialt har korrigerats löpande. Dock har någon dokumentation som upprättats vid analyserna inte sparats.

#### 3.1.2 Bedömningar

De skriftliga instruktionerna bedöms vara tillfredställande. Det är en fördel att det finns speciellt framtagna versioner för användarna då ett felfritt avklipp mellan räkenskapsåren i hög grad är beroende av en korrekt grundbokföring. Då nyckelpersoner inom ekonomifunktionen deltar aktivt under hela bokslutsprocessen bedömer vi att processen blir beroende av dessa. I händelse av frånvaro är det viktigt att organisationen är medveten om vilken funktion olika nyckelpersoner har under bokslutsprocessen. Löpande uppföljning är en viktig funktion för en rättvisande redovisning, dock bedöms det som en brist att någon dokumentation från de löpande analyserna inte sparats. Vi bedömer den övergripande bokslutsprocessen som tillförlitlig.

### 3.2 Hantering av rättstvister och krav

#### 3.2.1 Iakttagelser

Kommunen saknar skriftliga instruktioner för hur rättstvister och krav som ställs på kommunen ska hanteras. Kommun har istället ett situationsanpassat handlings sätt till varje tvist eller krav. Ansvaret ligger i första steget på verksamhetscheferna som har ansvaret för hur uppkomna situationer ska behandlas. Verksamhetscheferna utnyttjar externt juridiskt stöd i form av främst SKL men även specialistkonsulter till exempel Svenskt vatten gällande VA-frågor.

#### 3.2.2 Bedömningar

En anställd ansvarig jurist skulle fylla en viktig funktion med översikt över kommunen och ge möjlighet till mer standardiserade rutiner avseende uppkomna tvister och krav. Organisationens relativa storlek begränsar dock möjligheten till att ha en egen anställd kommunjurist. Även utan en jurist finns möjligheter till mer standardiserade rutiner, vilket skulle ge möjlighet till central uppföljning.

### **3.3 Förändring av väsentliga avtal**

#### **3.3.1 Iakttagelser**

Under hösten 2009 genomförde en granskning avseende kommunens avtalshantering och en granskning avseende kommunens upphandling. I båda dessa påpekades brister avseende hanteringen av avtal respektive upphandlingar. Som en följd av den kritik som framfördes anställde kommunen en Upphandlingsansvarig vars ansvar är att följa upp att kommunen följer alla regler i lagen om offentlig upphandling samt att kommunen gör sina inköp hos de företag man skrivit avtal med. En avtalsdatabas är under uppbyggnad där samtliga upphandlade avtal skall finnas tillgängliga för både anställda inom kommunen samt leverantörer.

Det finns inga skriftliga rutiner för den övergripande hanteringen av väsentliga avtal. Upphandlingsansvarig gör själv bedömningen att det kan finnas ett utbildningsbehov av användare (inköpare osv.) i organisationen. Bedömningen gör dels utifrån delar av kritiken som framfördes vid tidigare nämnda granskningar och dels utifrån det antal frågor som inkommit efter att upphandlingsansvarige påbörjade sin tjänstgöring på kommunen.

#### **3.3.2 Bedömningar**

Vår bedömning är att det skett förbättringar jämfört med när granskningar inom området genomfördes under hösten 2009. Dock kvarstår det arbete och uppföljning på området är av vikt. Utöver de områden som kommunen själv genom upphandlingsansvarig ha identifierat skulle en mer heltäckande avtalsdatabas som inte enbart omfattar upphandlade utan även övriga väsentliga avtal medföra förenkling av uppföljningen.

### **3.4 Medvetenhet om oegentligheter av fel**

#### **3.4.1 Iakttagelser**

Kommunen har ett Reglemente för kontroll av verifikationer. Målsättningen med reglerna för kontroll av verifikationer är att undvika oavsiktliga eller avsiktliga fel och därigenom säkerställa att transaktioner som bokförs är korrekta. Avseende oegentligheter och fel förlitar sig kommunen på detta reglemente. Under räkenskapsåret har det genomförts viss internkontrollgranskning enligt reglementet, då stickprov av verifikationer har granskats. Den genomförda granskningen har inte funnit några tecken på oegentligheter eller fel.

#### **3.4.2 Bedömningar**

Vår bedömning är att det inte är riktigt tillräckligt att enbart förlita sig på verifikationsgranskningen i den utformning som görs i nuläget. För att i möjligaste mån säkerställa att det inte förekommer oegentligheter krävs en riskanalys. Analysen måste göras inom varje verksamhetsområde med deras respektive processer och specifika riskområden som utgångspunkt.

### **3.5 Följsamhet till lagar och föreskrifter**

#### **3.5.1 Iakttagelser**

En viktig funktion inom organisationen är hur förändringar av lagar och föreskrifter gällande verksamheten kommuniceras inom organisationen. Inom kommunen inhämtas förändringar inom lagar och föreskrifter främst genom SKL som tillhandahåller information på området genom till exempel cirkulär. SKL publicerade sammanlagt 87 stycken cirkulär under 2009, huvuddelen av cirkulären utgavs av avdelningarna för arbetsgivarpolitik (26 stycken), ekonomi och styrning (19 stycken) samt juridik (21 stycken). Det är sedan verksamhetschefer och enhetschefer ansvar att kommunicera förändringar inom organisationen

### **3.5.2 Bedömningar**

Det finns ingen systematiserad uppföljning inom respektive verksamhet att nya lagar anammas och kommuniceras. Vår bedömning är att kommunen skulle ha nytta av att ha tydligare riktlinjer för hur denna fråga ska hanteras.

## **3.6 Hantering av skatter och avgifter**

### **3.6.1 lakttagelser**

Avseende momsredovisning sker uppföljning löpande och kommunen har genomfört intern kontrollgranskning på området under räkenskapsåret. Vid kontrolltillfällena sker stickprovskontroll av verifikationer. Urvalet till stickproven är dels de verifikationerna med högst momsbelopp men även efter ett urval utifrån avvikande momsprocent.

Avseende källskatt och arbetsgivaravgifter förlitar sig kommunen på att personalsystemet fungerar. Det vill säga att uppgifterna som lagts in i systemet är korrekta samt att inga fel uppstår under databehandlingen i systemet. Någon intern kontroll granskning avseende löneutbetalningar, källskatteavdrag och arbetsgivaravgifter har inte gjorts under räkenskapsåret. Kommunen betalade under 2009 mellan 5,9 mkr och 7,2 mkr per månad i källskatt och mellan 7,3 mkr och 8,4 mkr per månad i lagstadgade sociala avgifter.

### **3.6.2 Bedömningar**

Avseende momsredovisningen är vår bedömning att de kontroller som görs löpande är tillfredställande. Vi bedömer det vara bristfälligt att någon intern kontroll granskning avseende skatter och avgifter inte har genomförts under året. Utöver stickprovskontroll skulle löpande analytiska granskningar av till exempel förhållandet mellan utbetalade lönekostnader och bokförda skatter och avgifter ge värdefull uppföljning.

## **3.7 Sakförsäkringsområdet**

### **3.7.1 lakttagelser**

Kommunen har nyligen genomfört en upphandling av försäkringsmäklare och tecknade i december avtal med en ny mäklare. Kommunens fastigheter är försäkrade genom kommunförsäkringen som är tecknad i Kommunassurans Syd Försäkrings AB. Genomgång och rapportering av fastighetsinnehavet sker årligen. Dock ska investeringar överstigande 25 mkr anmälas direkt för att täckas av försäkringen. Kommunens bilpark är försäkrad genom Länsförsäkringar. Uppgifterna till bilförsäkringen är direkt kopplad till bilregistret.

### **3.7.2 Bedömningar**

Vår bedömning är att kommunens rutiner kring hanteringen inom sakförsäkringsområdet är tillfredställande.

## **3.8 Tillgångsvärdering**

### **3.8.1 lakttagelser**

Värdering av tillgångar sker enligt bokslutsprocessen, inventering av inventarier och genomgång anläggningsregister sker årligen. Som påpekats i tidigare granskningar av årsbokslut förekommer det att vissa inventarier redovisas i klump, vilket kan medföra problem vid värdering. Inventarier av väsentligt värde redovisas dock separat.

### **3.8.2 Bedömningar**

Det är väsentligt att god uppföljning av tillgångarnas nyttjandegrad görs vid större organisationsförändringar för att bedöma en eventuell värdeminskning. Vår bedömning är att en tillfredställande genomgång har gjorts av kommunens tillgångar efter omorganisationen.

## 3.9 IT-generella kontroller

### 3.9.1 Iakttagelser

Kommunen har en välkänd systemleverantör som är stor aktör på marknaden och anlitas av ett flertal kommuner. Det är samma leverantör av de olika system som används vilket undviker problem som kan uppstå vid överförandet av data mellan olika typer av system. En annan följd av att använda sig av en större aktör är att uppdateringar av systemen testas innan införande och att uppdateringar hanteras av leverantören. Det är en säkerhetsfaktor och ger ökad kontroll att ha en större välkänd leverantör av programsystem till skillnad från att använda sig av egenhändigt uppbyggda system.

Kommunen utnyttjar de inbyggda attestspärrar som finns i systemet. Till följd av omorganisationen gjordes en omfattande uppdatering och genomgång av attestbehörigheter. Det har även senare gjorts kontroller av att attestlistor blivit korrekt uppdaterade. Vid nyanställning finns en rutin finns för hur accessbehörighet till systemen erhålls.

### 3.9.2 Bedömningar

Vid granskningen har det inte framkommit några väsentliga brister avseende IT-generella kontroller. För att få en fullständig bedömning avseende detta område krävs granskning av medarbetare med specialistkompetens.

## 3.10 Uppföljning av internkontroll

### 3.10.1 Iakttagelser

Kommunens övergripande reglemente avseende internkontroll är upprättat och antaget 1998. Vi har tagit del av en sammanställning av de nio genomförda internkontrollgranskningar som genomförts under året. Av de genomförda kontrollerna avsåg tre stycken handläggningstider, för tillstånd till enskilda avlopp, för tillstånd till värmepumpanläggning samt för enkelt planförfarande. De sex övriga kontrollerna avsåg följande: Kontroll av slag 463XX-464XX används rätt, som avser köp av verksamhet och köp av stödverksamhet. Kontroll av leverantörsfakturor, att rätt moms dragits av samt fakturerats, Kontroll att reglerna som gäller inskränkningar i beslutsattesten följs, att man inte attesterar sina egna fakturor, Kontroll att det finns uppdaterade attestlistor, Kontroll av leverantör, som avser att kontrollera att det inte förkommer inköp från av kommunen okända leverantörer. Kontroll av att utbetalningar över 100 000 kronor betalas i rätt tid. Utöver detta har som tidigare nämnts granskning av momsredovisning gjorts löpande.

Resultatet av de genomförda kontrollerna har varit att mindre avvikelser, till exempel avseende konteringar har noterats.

Utöver internkontroll arbetet har, som en del av LEAN-arbetet, ett antal värdeflödesanalyser genomförts under året.

### 3.10.2 Bedömningar

Med anledning av omorganisationen bör reglementet för intern kontroll snarast ses över och uppdateras. Kommunens arbete med intern kontroll under perioden som följt efter omorganisationen bedöms, jämfört med andra organisationer av motsvarande storlek, inte som tillräckligt. LEAN-arbetet motsvarar till vissa delar internkontrollarbetet men med den väsentliga skillnaden att det har sin utgångspunkt i effektivisering av processerna istället för riskerna. Vi bedömer att LEAN-arbetet inte kan ses som en ersättning för internkontrollarbetet. Det eftersatta internkontrollarbetet har förklarats av att resurserna inom kommun fokuserat på att genomföra omorganisationen.

För upprätthållande av god internkontroll bör följande moment innefattas och dokumenteras:

- Aktuellt internkontrollreglemente
- Utförd risk analys
- Dokumenterade processer
- Fastställande av årlig internkontrollplan
- Internkontrollgranskning
- Avrapportering av internkontroll
- Ny riskanalys osv.

Internkontrollarbetet måste omfatta samtliga kommunens verksamheter, inte enbart sett utifrån ett ekonomistyrningsperspektiv. Arbetet måste utgå från de specifika processer och risker som förekommer i de vitt skilda verksamheterna som bedrivs.

Vi anser att ökad fokus bör riktas mot ett effektivt interkontrollarbete med hörnstenar i ovanstående uppställning.

#### **4. Bedömning**

Efter genomförd granskning är vår bedömning avseende tillförlitlighet i ekonomisk redovisning att riskerna för felaktigheter inte har ökat på grund av den genomgripande organisationsförändringen. Dock har i samband med granskningen framkommit ett antal brister och områden med förbättringspotential.

Vår bedömning, vilket framgår ovan, efter genomförd granskning av väsentliga områden inklusive intern kontroll är att det förekommit brister. Under respektive område har åtgärdsförslag lämnats.

Kristianstad mars 2010

  
Erik Nilsson

## 5. Källor och material

Följande personer har intervjuats:  
Anne-Krestin Palmgren Ekonomichef,  
Daniel Oredsson Upphandlingsansvarig,  
Kenneth Lidman Verksamhetschef Teknik,  
Anette Heingard Systemansvarig,  
Birgitta Sörensen Personalchef,  
Britt-Marie Hermansson Löneassistent

### Källor

Tidplan och anvisningar bokslut 2009, Tidplan och anvisningar bokslut 2009 verksamhetschefer, Tidplan och anvisningar bokslut 2009 användare IOF  
Övergripande reglemente för intern kontroll, Reglemente för kontroll av verifikationer, Tillämpningsanvisningar till reglemente för kontroll av verifikationer  
Intern kontroll, verksamhet Teknik, tjänsteskrivelse 2009-08-31, Intern kontroll 2010-01-19  
Nulägesbeskrivning över påbörjade värdeflödesaktiviteter av olika omfattning och fas  
Granskning av kommunens avtalshantering samt Granskning av kommunens upphandling  
Östra Göinge kommun oktober 2009, Ernst & Young  
Cirkulärförteckning 2009, Sveriges Kommuner och Landsting