



Fakturakontroll – Røde flagg Hvaler kommune

Forvaltningsrevisjonsrapport

Rolvøy
14. februar 2020

INNHALDSFORTEGNELSE

SAMMENDRAG	3
1 INNLEDNING	5
1.1 Bakgrunn	5
1.2 Gjennomføring av prosjektet	5
1.3 Problemstilling og avgrensing	5
1.4 Revisjonskriterier	6
1.5 Metode.....	6
2 BLIR DET GJENNOMFØRT TILFREDSSTILLENDEN FAKTURAKONTROLL I HVALER KOMMUNE?	8
2.1 Revisjonskriterier	8
2.2 Fakta	8
2.3 Vurderinger	11
3 KONKLUSJONER OG ANBEFALINGER	13
4 DOKUMENTLISTE	14
5 RÅDMANNENS UTTALELSE	15
6 REVISJONENS KOMMENTAR TIL RÅDMANNENS UTTALELSE	16
7 UTLEDNING AV REVISJONSKRITERIER	17

SAMMENDRAG

Det er viktig at kommunene har en velfungerende fakturakontroll. En god fakturakontroll vil redusere risikoen for at kommunen foretar ukorrekte utbetalinger, enten på grunn av feil, eller kriminelle handlinger. Vedrørende kriminelle handlinger har flere kommuner blitt svindlet, eller forsøkt svindlet de senere årene, ved bruk av falske fakturaer.¹

Østfold kommunerevisjon IKS har i dette prosjektet undersøkt Hvaler kommunes internkontroll i forbindelse med fakturahåndtering og utbetalinger. Fakturakontrollen i Hvaler kommune foregår i tre trinn. Attestasjon og anvisning, samt kontering, i trinn to, utføres i kommunen. Fredrikstad kommune utfører resterende kontroller av fakturaene for Hvaler kommune, det vil si fakturamottak og skanning, og formelle kontroller av fakturaene. I det første trinnet utfører Fredrikstad kommune fakturamottak og skanning. Fredrikstad kommune har også ansvaret for å opprette og ajourføre leverandørregisteret/reskontro. I trinn tre blir det foretatt formelle kontroller av fakturaene, som bruk av mva.-kode osv., og fakturaene blir deretter bokført. Fredrikstad kommune foretar også remittering og godkjenner utbetalinger på vegne av Hvaler kommune.

Revisjonen har foretatt en reskontrogjennomgang av samtlige inngående fakturaer som har blitt betalt av Hvaler kommune i en periode på overkant av to år.

Revisjonens gjennomføring

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i perioden november 2019 til februar 2020. Kriteriene er utarbeidet fra lov og forskrift; kommuneloven og bokføringsforskriften. Fakta er innhentet ved bruk av intervju, dokumentanalyse og annen korrespondanse.

Revisjonens funn

Hvaler kommune har ikke gjennomført risikovurderinger av fakturakontrollprosessen. Det har heller ikke blitt gjennomført kontroller, eller vurderinger, for å undersøke om rutinen for attestasjon og anvisning fungerer etter hensikten.

Deler av kommunens arbeid med fakturahåndtering ligger til Fredrikstad kommune. Ansvar og oppgavefordeling er verken regulert i avtale eller skriftlige rutiner. Hvaler kommune har heller ikke noen form for oppfølging av oppgavene som er lagt til Fredrikstad.

Delegeringsfullmakt av attestasjon- og anvisningsmyndighet er beskrevet i rutinen som var gyldig frem til utgangen av 2019. Det kan synes som at rutinen *åpnet for* suksessive videredelegeringer av fullmakter, og dermed ikke satte noen begrensning for hvem som kunne videredelegere, og bli tildelt anvisningsmyndighet. Dette synes også å være praksisen i kommunen. Det er heller ikke på noe nivå i organisasjonen innført beløpsgrenser i anvisningsmyndigheten. Imidlertid er kontrollen med *hvem* som anviser fakturaer kraftig innskjerpet i den nye rutinen for attestasjon og anvisning, da bare rådmannen har fullmakt til å videredelegere anvisningsmyndighet.

I henhold til rutinen for attestasjon og anvisning skal det til enhver tid foreligge en ajourført oversikt over hvem som har attestasjons- og anvisningsmyndighet. I fakturabehandlingsystemet er attestasjon og anvisning atskilt, men det har ikke blitt gjennomført en systematisk gjennomgang av roller i systemet. Dermed oppstår det en risiko for at enkelte ansatte som ikke skulle hatt attestasjon- eller anvisningsmyndighet, innehar dette. Kommunen vil gjennomføre en fullstendig gjennomgang av slike fullmakter i forbindelse med den pågående omorganiseringen i kommunen.

¹ Et eksempel er «virksomheten» til Det Norske Kartselskapet, hvor 178 norske kommuner og 16 fylkeskommuner, fra 2012 til 2016, ble fakturert for 7.448.000 kroner.

Kilde: VG

Vi har gjennomført en kontroll av samtlige fakturaer for perioden november 2017 – november 2019 ved hjelp av et analyseverktøy. Revisjonen har identifisert flere røde flagg.

Revisjonens konklusjoner og anbefalinger

Våre funn viser at Hvaler kommune har rutiner som ivaretar fakturakontroll og som bidrar til å legge til rette for tilfredsstillende fakturahåndtering. Vi har imidlertid funnet enkelte svakheter. Vi har blant annet funnet at kommunen ikke har etterlevd sin egen rutine for attestasjon- og anvisning på to områder:

1) Delegering og tildeling av anvisningsfullmakter har vært mer sjenerøs enn hva rutinen og god internkontroll tilsier.

2) Det finnes ikke en ajourført oversikt over hvem som har attestasjons- og anvisningsmyndighet i kommunen.

Vedrørende 1) og 2) har imidlertid kommunen gjennomført og iverksatt tiltak. Kommunen har ved den nye rutinen for attestasjon og anvisning strammet inn på hvem som har myndighet til å delegere anvisningsfullmakter, ved at dette nå bare tilfaller rådmannen. Videre vil det bli foretatt en gjennomgang av tildelte fullmakter for attestasjon og anvisning i forbindelse med den pågående omorganiseringen i kommunen.

Kommunen har ikke gjennomført risikovurderinger eller noen form for kontroller av fakturakontrollprosessen, herunder i hvilken grad rutinen for attestasjon og anvisning etterfølges.

Deler av kommunens arbeid med kontroll av fakturaer ligger til Fredrikstad kommune. Imidlertid er verken ansvar eller oppgavefordeling regulert i avtale, eller skriftlige rutiner.

Vi anbefaler kommunen

- å regulere samarbeidet med Fredrikstad kommune skriftlig
- å påse at den nye rutinen for attestasjon og anvisning blir fulgt
- å påse at oversikt over hvem som har attestasjons- og anvisningsmyndighet er oppdatert til enhver tid
- å sørge for at kommunens fakturakontroll blir risikovurdert og kontrollert
- å undersøke fakturaene som revisjonen har markert med røde flagg

Revisjonen vil takke Hvaler kommune for samarbeidet og bistanden i forbindelse med den foreliggende forvaltningsrevisjonsrapporten.

1 INNLEDNING

Østfold kommunerevisjon IKS utfører forvaltningsrevisjon på oppdrag fra kontrollutvalget. Forvaltningsrevisjon er en lovpålagt oppgave for kommunene, og tilligger kontrollutvalgets ansvarsområde. Forvaltningsrevisjon er systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regelletterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak.

1.1 Bakgrunn

Kommunestyret i Hvaler kommune vedtok 15. februar 2018, sak PS 14/18, forvaltningsrevisjonsplan for 2018-2019. Overordnet analyse lå til grunn for denne planen. *Røde flagg* ble her prioritert som nr. 3, og er et restanseprosjekt fra forvaltningsrevisjonsplan for 2018-2019.

«Ulike former for fakturasvindel vil medføre konsekvenser i et brukerperspektiv. Penger som kunne vært brukt til opprettholdelse eller styrking av kommunale tjenester, blir i stedet betalt ut til urettmessige mottakere. Tilsvarende vil det også ha store konsekvenser i et organisasjonsperspektiv, blant annet fordi urettmessige utbetalinger reduserer økonomisk effektivitet. Som eksempel kan det føre til for høye kostnader i investeringsprosjekter. Det vil også medføre konsekvenser i et samfunnsperspektiv, eksempelvis tap av omdømme dersom det blir kjent at kommunen har brukt useriøse leverandører og ikke har avdekket dette gjennom kontrolltiltak.»

«Det er ikke noe som tilsier at Hvaler kommune er mer utsatt enn andre kommuner for fakturasvindel. Sett i forhold til erfaringer fra andre kommuner og det store antallet fakturaer som blir attestert og anvist hvert eneste år, mener vi imidlertid at sannsynligheten er høy for at slike fakturaer kan forekomme i større eller mindre grad.»

Prosjektplan for gjennomføring av det foreliggende prosjektet ble vedtatt i kontrollutvalget i Hvaler kommune 11. desember 2019, sak PS 19/50. Prosjektplanen ble vedtatt i tråd med revisjonens forslag.

1.2 Gjennomføring av prosjektet

Østfold kommunerevisjon IKS gjennomfører forvaltningsrevisjon i tråd med *Standard for forvaltningsrevisjon (RSK 001)/god revisjonsskikk*. Dette innebærer blant annet at rapporten skal skille klart mellom hva som er innsamlet data og hva som er revisjonens vurderinger, og at det skal være en sammenheng mellom problemstillinger, innsamlede data, vurderinger, konklusjoner og eventuelle anbefalinger.

Oppstartsmøte med Hvaler kommune fant sted 15. november 2019. Arbeidsutkastet til rapporten ble sendt til Hvaler kommune 23. januar 2020. Høringsmøtet ble gjennomført 29. januar 2020. Endelig rapport ble sendt på offisiell høring til kommunen 7. februar 2020. Vi mottok rådmannens høringsuttalelse 13. februar 2020. Rådmannens høringsuttalelse er å finne i kapittel 5 i denne rapporten.

1.3 Problemstilling og avgrensning

Østfold kommunerevisjon fikk i oppdrag å gjennomføre en forvaltningsrevisjon på området fakturakontroll. Denne forvaltningsrevisjonsrapporten omhandler følgende problemstilling:

Gjennomføres det tilfredsstillende fakturakontroll i Hvaler kommune?

Fredrikstad kommune utfører fakturamottak og skanning, og formell fakturakontroll for Hvaler kommune. Attestasjon og anvisning, samt kontering, utføres av Hvaler kommune. I denne forvaltningsrevisjonen vil vi ikke gjøre noen nærmere vurderinger av Fredrikstad kommunes fakturakontroll, og vi har derfor ikke undersøkt Fredrikstad kommunes rutiner eller praksis for denne kontrollen. Problemstillingen vil derfor bli besvart ved å foreta en gjennomgang av rutiner og reglementer som regulerer fakturakontrollen i Hvaler kommune.

Revisjonens gjennomgang av fakturaer er avgrenset til perioden november 2017 til november 2019.² Vår undersøkelse begrenser seg til å identifisere «røde flagg», det vil si fakturaer som har en høyere risiko for å være falske. Den nærmere kontrollen av fakturaer overlates til kommunen.

1.4 Revisjonskriterier

Revisjonskriterier er en samlebetegnelse for de krav eller forventninger som brukes som grunnlag for å vurdere kommunens virksomhet. Revisjonskriterier fastsettes normalt med basis i en eller flere autoritative kilder og ut fra trinnhøydeprinsippet. Også kommunens egne retningslinjer kan utgjøre revisjonskriterier. Revisjonskriteriene er et viktig grunnlag for å kunne dokumentere avvik/svakheter. Kriteriene holdt sammen med faktagrunnlaget danner basis for de analyser og vurderinger som foretas, og de konklusjoner som trekkes. I dette prosjektet tar vi utgangspunkt i følgende revisjonskriterier:

- Lov om kommuner og fylkeskommuner (Lov av 25. september 1992, nr. 107).³
- Ot. Prp. Nr. 70 (2002-2003) (endningslov) Lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m.
- Lov (endningslov) av 8. februar 2013 nr. 7.
- Forskrift om bokføring (Forskrift av 1. desember 2004, nr. 1558).

1.5 Metode

Fakta er en gjengivelse av informasjon som revisjonen har fått tilgang til gjennom datainnsamlingen. Informasjonen er hentet fra innsamlede dokumenter og verifisert intervju. Der vi konkluderer, vil alltid vurderingene bygge på skriftlig dokumentasjon, inkludert verifiserte referater, eller informasjon som kommer fra mer enn én kilde. For å besvare problemstillingen i dette forvaltningsrevisjonsprosjektet, har vi benyttet metodene som er beskrevet nedenfor.

1.5.1 Dokumentanalyse

Dokumentanalysen bygger på dokumenter vi har mottatt fra kommunen. Dokumentliste er å finne i kapittel 4.

1.5.2 Intervju

Det er gjennomført ett intervju med økonomisjef i Hvaler kommune. Referatet er delvis skrevet under intervjuet og oversendt vedkommende i etterkant for verifisering. Det følger av revisjonens metodikk at verifiserte referater er fakta på lik linje med annen dokumentasjon.

1.5.3 Annen korrespondanse

I rapporten har vi benyttet informasjon fra tilsendt epost fra økonomisjef i Hvaler kommune.

² Fra og med november 2017 til og med november 2019 – 2 år og 1 måned.

³ Ny kommunelov, § 25-1 - Lov av 22. juni 2018, nr. 83. Vi reviderer på den gamle kommuneloven.

1.5.4 Analyse av fakturaer i analyseverktøyet IDEA

Revisjonen har foretatt en reskontrogjennomgang av samtlige⁴ inngående fakturaer til Hvaler kommune i perioden november 2017 - november 2019, ved hjelp av analyseverktøyet IDEA⁵.

Det er foretatt utplukk av fakturaer til kontroll basert på følgende kriterier

- fakturadato på spesielle dager (høytidsdager)
- like fakturanummer fra samme leverandør
- «urimelig»⁶ antall dager mellom fakturadato og forfallsdato
- fakturaer med runde beløp
 - Det er tatt ut runde beløp fra hele populasjonen, som så er filtrert per leverandør og kontrollert 1 stk. på hver av disse.
- ulike fakturanummerserier fra samme leverandør
 - Det er til sammen kontrollert 100 leverandører. Populasjonen i intervallene 2 til 4 fakturaer, og 5 til 10 fakturaer, har blitt kontrollert. Begrunnelse for utplukket er at det er liten sannsynlighet for at leverandører med mange fakturaer vil forsøke å svindle kommunen.
- kontroll av mva.- registrert mot fakturering med mva.
- ikke treff på organisasjonsnummer
- like organisasjonsnummer på ulike leverandører

Disse åtte kriteriene er «røde flagg». Falske fakturaer vil typisk ha treff på ett eller flere av disse kriteriene. Vi presiserer at dette ikke nødvendigvis betyr at fakturaer med «røde flagg» er falske. I de fleste tilfeller vil det være naturlige forklaringer. For eksempel kan manglende registrering i mva-registeret skyldes at leverandøren har sendt faktura fra et datterselskap/underorganisasjonsnummer, og manglende treff i enhetsregisteret kan skyldes at reskontro ikke er ajourholdt. Revisjonen kan imidlertid ikke uten en nærmere gjennomgang avgjøre om fakturaene er reelle eller ikke. En nærmere undersøkelse av funnene fra denne analysen overlates, som nevnt ovenfor, til kommunen.

1.5.5 Validitet og reliabilitet

Vi har i dette forvaltningsrevisjonsprosjektet benyttet intervju og analyse av dokumenter. I henhold til denne forvaltningsrevisjonens rammer og formål, mener vi at vi har et tilstrekkelig grunnlag for våre konklusjoner og anbefalinger.

Undersøkelsen er gjennomført av forvaltningsrevisor Odd Henning Aure, regnskapsrevisor Martin Andreas Heiestad og regnskapsrevisor Catrine Spro i perioden desember 2019 – februar 2020.

⁴ Totalt antall bunker for kontroll er 30 270. Dette er tilnærmet, eller identisk med, antall ulike fakturaer.

⁵ CaseWare IDEA er et analyseverktøy for bearbeiding av data.

⁶ Vi har vurdert at fakturaer med forfallsdato mellom 2 til 9 dager, og over 55 dager, er i kategorien «urimelig» antall dager.

2 BLIR DET GJENNOMFØRT TILFREDSSTILLEND FAKTURAKONTROLL I HVALER KOMMUNE?

2.1 Revisjonskriterier

Rådmannen har ansvar for etablering av internkontroll, herunder at formuesforvaltningen er ordnet på forsvarlig måte.

- Dette innebærer at det må være etablert rutiner og prosedyrer som bidrar til tilfredsstillende fakturahåndtering.
- Det må være etablert kontrollmekanismer som følger opp at vedtatte rutiner og prosedyrer som omhandler fakturahåndtering etterleves.

2.2 Fakta

Økonomiavdelingen i Hvaler kommune består av ca. 2,6 årsverk. Fredrikstad kommune utfører regnskapstjenester for Hvaler, og økonomisjef i Hvaler kommune har en kontaktperson på regnskap i Fredrikstad kommune. Samarbeidet ble inngått i 2005 etter at Hvaler kommune ønsket et tettere samarbeid med Fredrikstad kommune, og trengte bistand på flere områder.

Det foreligger ingen *skriftlig* avtale mellom kommunene for regnskapstjenester, herunder fakturabehandling.

Det har blitt vedtatt et nytt økonomireglement i Hvaler kommune som gjelder fra 1. januar 2020.⁷ Formålet med dette reglementet er å

- bidra til en effektiv og forsvarlig økonomiforvaltning i kommunen
- bidra til en bedre økonomistyring
- gi de folkevalgte et tilfredsstillende beslutningsgrunnlag
- hindre misligheter og derigjennom styrke rådmannens internkontroll

Økonomireglementet omfatter blant annet delegeringsfullmaktene til rådmann og innkjøpsreglement, herunder rutiner for attestasjon og anvisning. Rutinene for attestasjon og anvisning er oppdatert fra 1. januar 2020.⁸

Fakturakontrollprosessen

Prosessen med kontroll av fakturaer i Hvaler kommune foregår i tre trinn:

1. Fakturamottak og skanning
2. Attestasjon og anvisning, samt kontering av fakturaene
3. Formelle kontroller av fakturaene

Fredrikstad kommune utfører det første og tredje trinnet i fakturakontrollen, mens Hvaler kommune utfører attestasjon og anvisning - det andre trinnet.

⁷ Hvaler kommune har tidligere ikke hatt økonomireglement.

⁸ I denne forvaltningsrevisjonen, hvor det ikke eksplisitt er nevnt annet, tar vi utgangspunkt i rutinene som var gyldige frem til utgangen av 2019.

I det første trinnet utfører Fredrikstad kommune fakturamottak og skanning for Hvaler kommune. Ved mottak av papirfaktura i Hvaler kommune sendes disse til Fredrikstad for skanning. Fredrikstad kommune har også ansvaret for å opprette og ajourføre leverandørregisteret/reskontro. I trinn tre blir det foretatt formelle kontroller av fakturaene, som bruk av mva.-kode osv.⁹, og fakturaene blir deretter bokført. Fredrikstad kommune foretar også remittering¹⁰ og godkjenner utbetalinger på vegne av Hvaler kommune.

Hvaler kommune har ansvar for attestasjon og anvisning, jf. trinn to, samt kontering av fakturaer. Fakturabehandlingssystemet er bygd opp slik at attestasjon og anvisning er delt. Det vil si at ingen kan både attestere og anvise. Attestanten er vanligvis den som har foretatt innkjøpet/bestillingen og kontrollert «varemottak». Attestanten skal også kontrollere priser o.l. Ordreseddel oppbevares fysisk av de som gjør innkjøpet. Ved e-handel blir ordreseddelen arkivert elektronisk.¹¹

Ved e-handel kommer e-handelsfakturaer inn via aksesspunkt/meldingssentralen til Visma eHandel, hvor de leses automatisk inn i Visma Fakturabehandling.¹² Når en ordre/bestilling i Visma eHandel behandles og godkjennes, genereres automatisk et ordrenummer som leverandør benytter i sin fakturering tilbake. Deretter overføres fakturaen automatisk til Visma Økonomi siden den ble ferdig kontert, attestert og anvist på bestillingstidspunktet. Systemene Visma eHandel, Fakturabehandling og Økonomi er fullt integrert slik at man har en automatisk fakturakontroll.¹³

Attestasjons- og anvisningsmyndighet

I kommunens rutine for attestasjon og anvisning tildeles rådmann attestasjons- og anvisningsmyndighet som forutsettes delegert videre til seksjonene, og eventuelt fra seksjonene til virksomhetslederne¹⁴. All delegering av myndighet skal være skriftlig, jf. kommunens delegeringsreglement del 2 pkt. 2.1. Kommunal-/stabschef og virksomhetsleder kan overføre attestasjonsmyndighet til ansatte i egen seksjon eller virksomhet, og de kan overføre anvisningsmyndighet til nærmeste underordnede i virksomhetene, eller en stabsmedarbeider for seksjonssjefen. Den som delegerer anvisningsmyndighet må gjøre dette via den elektroniske Tilgangsportalen i FREKIT¹⁵. I henhold til rutinen skal det til enhver tid foreligge en ajourført oversikt på hver virksomhet og seksjon over hvem som har attestasjons- og anvisningsmyndighet der hvor dette er delegert.¹⁶

Virksomhetsleder skal godkjenne delegert attestasjonsmyndighet, delegeringen registreres i Tilgangsportalen. Før et bilag anvises skal det være attestert og kontrollert av den som til enhver tid har ansvaret for dette. Den attestasjonsberettigede skal påse at

⁹ Kontrollsteget. Herunder ligger også eventuell kontroll av nye leverandører.

¹⁰ Remittering betyr å betale fakturaer/regninger fra et regnskapssystem, der en liste med fakturaer blir eksportert til et venteregister i banken.

¹¹ For eksempel er alle rammeavtaler omfattet av e-handel. Bestiller må dokumentere i e-handelssystemet at mottaket stemmer med leveransen. Dersom kommunen ikke har fått det de har bestilt, blir dette dokumentert i systemet og faktura vil ikke bli betalt.

¹² Kommunens regnskapssystemer er levert av Visma. Visma eHandel og Visma Fakturabehandling, er integrert under Visma Økonomi.

¹³ Går det for lang tid med varemottaket, eller at det ikke er samsvar mellom ordre og faktura, så må en manuelt behandle avvik og fakturabehandlingen.

¹⁴ Vil skifte navn til enhetsleder i 2020.

¹⁵ Hvaler kommune har vært tilknyttet FREKIT i 5-6 år. I attestasjons- og delegeringsreglementet som var gyldig frem til utgangen av 2019 lå det ved skjemaer som skulle benyttes ved delegering og opphør av attestasjons- og anvisningsmyndighet, herunder signaturer. Skjemaer med signatur ble benyttet frem til innføring av Tilgangsportalen.

¹⁶ Løsningsansvarlig for det enkelte system har ansvaret for å gi selve tilgangen basert på leders godkjenning.

- levering er i samsvar med bestilling
- varemottak er i overensstemmelse med fakturaen, og varene er levert til riktig adresse
- pris og betalingsbetingelser er i henhold til innkjøpsavtale, og utregninger er kontrollert
- at budsjettår, kontonummer og andre data er riktig påført

Dersom ikke alle betingelsene foreligger, skal det ikke attesteres. Det er 135 personer med attestasjonsmyndighet i Hvaler kommune per januar 2020.

Kommunal/stabssjef skal godkjenne delegert anvisningsmyndighet, delegeringen registreres i Tilgangsportalen. Anvisning skal foretas før utbetaling finner sted.¹⁷ Den anvisningsberettigede skal ved anvisning påse at

- disponeringen av budsjettmidler er formelt, reelt og økonomisk i orden
- attestasjon og kontroll er foretatt av de personer som er tillagt denne oppgaven
- anvisningen er datert

Dersom ikke alle betingelsene foreligger, skal det ikke anvises. Det er 73 personer med anvisningsmyndighet i Hvaler kommune per januar 2020.

Den anvisningsberettigede skal til enhver tid sørge for å ha den nødvendige oversikten over disponeringen av budsjettet, blant annet på grunnlag av regnskaps- og budsjett rapporter og kontrakter som til enhver tid er tilgjengelig. Registrering og anvisning skal ikke foretas av samme person.

I denne attestasjons- og anvisningsrutinen er det ingen klare avgrensninger for hvem som kunne bli tildelt anvisningsmyndighet, ifølge økonomisjef. I den nye rutinen fra 2020 er det bare rådmannen som kan videredelegere anvisningsmyndighet.

Økonomisjef opplyser om at det er ingen systematisk gjennomgang av roller i fakturabehandlingsystemet. Det er ikke lagt inn beløpsgrenser i systemet, som begrenser hvor høyt beløp den enkelte kan anvises for. Interne rutiner skal sikre at ansatte som slutter mister sin attestasjons- og anvisningstilgang. Imidlertid kan det være tilfeller hvor ansatte bytter ansvarsområde eller arbeidsoppgaver, som ikke fanges opp. Det er da risiko for at enkelte har tilganger de ikke burde hatt. I forbindelse med pågående omorganisering vil kommunen gjennomføre en fullstendig gjennomgang av tilganger fordi mange vil få endret ansvarsområde når det blir ryddet i lederstruktur i kommunen. Det er også et mål å redusere antall personer med anvisningsmyndighet. Hovedansvaret for dette arbeidet er tillagt assisterende rådmann.

Hvaler kommune har ikke innarbeidet rutiner for stikkprøvekontroll for å undersøke om reglene for attestasjon og anvisning fungerer etter hensikten. Økonomisjef mener at det er et forbedringspotensial når det gjelder å dokumentere prosessen i detalj ved å beskrive hele arbeidsprosessen, både for egen internkontroll og for å klargjøre ansvaret mellom Fredrikstad og Hvaler.

Det er ikke gjennomført risikovurdering av fakturakontrollprosessen. Det er økonomisjefens erfaring at rutine fungerer. Dersom noe ikke fungerer, tas dette tak i. Det finnes imidlertid ikke rutiner for å dokumentere dette. Internkontroll på området er også et ressurs spørsmål. Assisterende rådmann skal jobbe med kvalitets- og styringssystemet (RiskManager), og forbedre internkontrollen. Som følge av

¹⁷ Det vil si utbetalingsordre fra den som har myndighet til å gi slik ordre.

omorganiseringen i kommunen blir enkelte medarbeidere overført til å jobbe mer med kvalitetsforbedringer og internkontroll.

Gjennomgang av fakturaer i analyseverktøyet

Nedenfor oppsummeres funnene fra revisjonens fakturagjennomgang:

- Fakturaer fra 143 ulike leverandører har fakturadato på en høytidsdag.¹⁸
- Fakturaer fra 8 leverandører har samme fakturanummer på forskjellige bunkenumre.
- På totalt 210 fakturaer er det et «urimelig» antall dager mellom fakturadato og forfallsdato.
- 508 fakturaer har runde beløp.
- Til sammen 5 leverandører hadde ulike serier på fakturanummer hvor det ikke var samsvar mellom dato og fakturanummer, altså rekkefølge.
- Totalt er det 9 leverandører med til sammen 25 fakturaer hvor merverdiavgift er inkludert, men hvor leverandørene ikke er registrert i Merverdiavgiftsregisteret.
- Vi har funnet 97 ulike søkenumre fra reskontro som ikke treffer i Enhetsregisteret. Mange er fra samme leverandør. Flere organisasjonsnumre er slettet i Enhetsregisteret.
- 26 ulike leverandører har like organisasjonsnumre.

2.3 Vurderinger

Hvaler kommune har ikke gjennomført risikovurderinger av fakturakontrollprosessen. Det har heller ikke blitt gjennomført kontroller, eller vurderinger, for å undersøke om rutinen for attestasjon og anvisning fungerer etter hensikten.¹⁹ Etter revisjonens oppfatning er dette mangelfullt, da praksis og rutine ikke nødvendigvis er i overensstemmelse.

Deler av kommunens arbeid med fakturahåndtering ligger til Fredrikstad kommune. Ansvar og oppgavefordeling er verken regulert i avtale eller skriftlige rutiner. Fakta viser at Hvaler kommune heller ikke har noen form for oppfølging av oppgavene som er lagt til Fredrikstad, noe som etter vår oppfatning er en svakhet i kommunens internkontroll.

Delegeringsfullmakt av attestasjon- og anvisningsmyndighet er beskrevet i rutinen som var gyldig frem til utgangen av 2019. Det kan synes som at rutinen *åpnet for* suksessive videredelegeringer av fullmakter, og dermed ikke satte noen begrensning for hvem som kunne videredelegere, og bli tildelt anvisningsmyndighet. Dette synes også å være praksisen i kommunen. Det er heller ikke på noe nivå i organisasjonen innført beløpsgrenser i anvisningsmyndigheten. Etter revisjonens vurdering er dette en betydelig svakhet i kommunens fakturakontroll. Imidlertid er kontrollen med *hvem* som anviser fakturaer kraftig innskjerpet i den nye rutinen for attestasjon og anvisning, da bare rådmannen har

¹⁸ Fra 2017 er det tatt med fakturaer fra 25.12, 26.12 og 31.12. Fra 2018 er det tatt med 1.1, 29.3, 30.3, 2.4, 1.5, 10.5, 17.5, 21.5, 24.12, 25.12, 26.12, 31.12. Fra 2019 er det tatt med fakturaer fra 1.1, 18.4, 19.4, 22.4, 1.5, 17.5, 30.5, 10.6. For hvert enkelt år i perioden fant vi 62 fakturaer fra ulike leverandører som er fakturert på en høytidsdag i 2017, og hhv. 89 og 43 slike fakturaer i 2018 og 2019.

¹⁹ Det lar seg vanskelig gjøre å undersøke om de attestasjon- eller anvisningsberettigede faktisk følger sjekkpunktene for henholdsvis attestasjon og anvisning i rutinen.

fullmakt til å viderelegere anvisningsmyndighet. Det er opplagt at etterlevelse av den nye rutinen vil eliminere den romslige viderelegeringspraksisen som har vært rådende i kommunen.

I henhold til rutinen for attestasjon og anvisning skal det til enhver tid foreligge en ajourført oversikt over hvem som har attestasjons- og anvisningsmyndighet. I fakturabehandlingssystemet er attestasjon og anvisning atskilt, men det har ikke blitt gjennomført en systematisk gjennomgang av roller i fakturabehandlingssystemet. Dermed oppstår det en risiko for at enkelte ansatte som ikke skulle hatt attestasjons- eller anvisningsmyndighet, innehar dette. Etter det vi forstår vil kommunen gjennomføre en fullstendig gjennomgang av dette i forbindelse med pågående omorganiseringen i kommunen, og et betydelig antall ansatte som er attestasjons- og anvisningsberettigede i dag, vil miste sin fullmakt. Etter revisjonens oppfatning er det viktig at kommunen har oppdaterte lister over attestanter og anvisere, og samtidig kontroll på at slike fullmakter bare tilfaller ansatte som skal inneha slike.

Vi har gjennomført en kontroll av samtlige fakturaer for perioden november 2017 – november 2019 ved hjelp av et analyseverktøy. Revisjonen har identifisert flere røde flagg. Dette er ikke nødvendigvis fakturaer som inneholder uregelmessigheter, slik at de fleste vil antas å være korrekte. For å avgjøre dette må imidlertid fakturaene undersøkes nærmere. Denne kontrollen overlates til kommunen.

3 KONKLUSJONER OG ANBEFALINGER

Våre funn viser at Hvaler kommune har rutiner som ivaretar fakturakontroll og som bidrar til å legge til rette for tilfredsstillende fakturahåndtering. Vi har imidlertid funnet enkelte svakheter. Vi har blant annet funnet at kommunen ikke har etterlevd sin egen rutine for attestasjon- og anvisning på to områder:

- 1) Delegering og tildeling av anvisningsfullmakter har vært mer sjenerøs enn hva rutinen og god internkontroll tilsier.
- 2) Det finnes ikke en ajourført oversikt over hvem som har attestasjons- og anvisningsmyndighet i kommunen.

Vedrørende 1) og 2) har imidlertid kommunen gjennomført og iverksatt tiltak. Ved den nye rutinen for attestasjon og anvisning har kommunen kraftig innskjerpet på hvem som har myndighet til å delegere anvisningsfullmakter, ved at dette nå bare tilfaller rådmannen. Videre vil det bli foretatt en gjennomgang av tildelte fullmakter for attestasjon og anvisning i forbindelse med den pågående omorganiseringen i kommunen.

Kommunen har ikke gjennomført risikovurderinger eller noen form for kontroller av fakturakontrollprosessen, herunder i hvilken grad rutinen for attestasjon og anvisning etterfølges.

Deler av kommunens arbeid med kontroll av fakturaer ligger til Fredrikstad kommune. Imidlertid er verken ansvar eller oppgavefordeling regulert i avtale, eller skriftlige rutiner.

Vi anbefaler kommunen

- å regulere samarbeidet med Fredrikstad kommune skriftlig
- å påse at den nye rutinen for attestasjon og anvisning blir fulgt
- å påse at oversikt over hvem som har attestasjons- og anvisningsmyndighet er oppdatert til enhver tid
- å sørge for at kommunens fakturakontroll blir risikovurdert og kontrollert
- å undersøke fakturaene som revisjonen har markert med røde flagg

Rolvøy, 14. februar 2020

Odd Henning Aure
forvaltningsrevisor

Martin A. Heiestad
regnskapsrevisor

Catrine Spro
regnskapsrevisor

Lene Brudal
oppdragsansvarlig revisor

4 DOKUMENTLISTE

Attestasjon- og anvisningsreglement

Økonomireglement inkl. nytt attestasjon- og anvisningsreglement, 1. januar 2020

Utskrift over attestasjon- og anvisningsmyndighet fra Visma.

5 RÅDMANNENS UTTALELSE

Rådmannen har lest gjennom forvaltningsrevisjonsrapporten for fakturakontroll – røde flagg i Hvaler kommune, og anerkjenner i hovedsak de funn som er gjort og de konklusjoner som er trukket.

En av revisjonens funn presenteres slik: «Hvaler kommune har ikke gjennomført risikovurderinger av fakturakontrollprosessen. Det har heller ikke blitt gjennomført kontroller, eller vurderinger, for å undersøke om rutinen for attestasjon og anvisning fungerer etter hensikten».

Her har rådmannen behov for å komme med noen presiseringer. Det var nettopp med bakgrunn i en risikovurdering at rådmannen tok initiativ til å utarbeide et økonomireglement, hvor også rutinene rundt attestasjon og anvisning, utgjør en sentral del av dokumentet. Noe av formålet med økonomireglementet er at det skal bidra til en bedre økonomistyring, og derigjennom styrke rådmannens internkontroll.

Som det også påpekes i rapporten, innebærer det nye økonomireglementet en kraftig innskjerping av rutinen rundt hvem som får anvisningsmyndighet i Hvaler kommune. Det er kun rådmannen som kan viderelegere anvisningsmyndighet etter det nye reglementet. Videre må dette ses i lys av den pågående omorganiseringen i kommunen, hvor man skal etablere nivået enhetsleder, som i prinsippet blir det laveste nivået i organisasjonen med delegert budsjettansvar, og dermed også anvisningsmyndighet. Antall personer i Hvaler kommune som får anvisningsmyndighet, vil dermed bli kraftig redusert i den nye organisasjonen.

Arbeidet med å foreta en gjennomgang av alle personer med attestasjons- og anvisningsmyndighet har startet, og vil bli slutført i når den nye organisasjonen er satt i mars måned. I forbindelse med dette vil det også bli utarbeidet en oppdatert liste over personer med attestasjons- og anvisningsmyndighet i Hvaler kommune.

6 REVISJONENS KOMMENTAR TIL RÅDMANNENS UTTAELSE

Revisjonen registrerer at rådmannen i hovedsak er enig i de funnene og konklusjonene som er trukket. Vi har imidlertid behov for å avklare innholdet i rådmannens presisering vedrørende risikovurderinger.

Rådmannen skriver i sin tilbakemelding til revisjonen at den gjennomførte risikovurderingen ikke er skriftlig dokumentert. Hovedpoenget fra rådmannens side er at noe av bakgrunnen for at man lager et nytt reglement, og strammer opp rutinen, er at man har foretatt en risikovurdering av tidligere praksis, og har bestemt seg for å endre denne – uavhengig av om denne vurderingen er skriftlig dokumentert eller ikke.

På denne bakgrunn ser ikke revisjonen behov for å gjøre noen endringer i rapporten, da vi i denne sammenhengen tenker på begrepet *risikovurdering* som en prosess som innebærer en systematisk kartlegging, og vurdering av konsekvens og sannsynlighet.

7 UTLEDNING AV REVISJONSKRITERIER

Generelt om internkontroll

Ifølge kommuneloven § 23 skal rådmann «(...) sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll».²⁰ Særlovgivningen inneholder en rekke bestemmelser som skal sikre forsvarlig internkontroll innen, eksempelvis helse, miljø og sikkerhet eller for tjenesteutøvelsen innenfor helse, omsorg og velferd, men internkontroll i det perspektivet som følger av § 23 er ikke nærmere definert i lov eller forskrift. Det følger imidlertid av forarbeidene til bestemmelsen at «*Siktemålet er å tydeliggjøre at administrasjonssjefen har et ansvar for å føre kontroll med virksomheten. Selv om administrasjonssjefen etter kommuneloven (...) ikke eksplisitt er pålagt å etablere internkontroll, må ansvaret for slik kontroll regnes som en nødvendig del av administrasjonssjefens ledelsesansvar. Det er i tråd med allment aksepterte ledelsesprinsipper at en leder av en virksomhet etablerer rutiner og systemer som blant annet skal bidra til å sikre at organisasjonen når de mål som er satt, og at formuesforvaltningen er ordnet på forsvarlig måte.*»²¹

Rådmannens ansvar er ytterligere tydeliggjort ved en endring av kommuneloven i 2013, hvor det ble tatt inn krav om at kommunens årsberetning skal redegjøre for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre betryggende kontroll og en høy etisk standard i virksomheten, jfr. kommuneloven § 48, pkt. 5.²²

Særskilt for problemstillingen

Av innledningen følger det naturlig at kommunen må ha etablert nødvendige rutiner og prosedyrer og lagt til rette for en kultur som bidrar til tilfredsstillende økonomistyring – herunder tilfredsstillende fakturahåndtering. Slike rutiner må oppstille krav til hvordan fakturahåndteringen skal utføres i kommunen. Videre må systemet, enten det fremgår av rutinene eller andre dokumenter som fordeler ansvar og myndighet, ivareta en oppfølgingsfunksjon slik at det faktisk kontrolleres at praksisen samsvarer med det som rutinene foreskriver.

Bokføringsloven - fakturagjennomgangen

Bokføringsloven, med tillegg i bokføringsforskriften, bestemmer hvilke regler som gjelder for bokføringspliktige. I henhold til forskriftens § 5-1-1 er det bestemte krav til innholdet i salgsdokumentet og dokumentasjon av salg av varer og tjenester skal minst inneholde:

1. Nummer og dokumentasjonsdato,
2. angivelse av partene,
3. ytelsens art og omfang,
4. tidspunkt og sted for levering av ytelsen,
5. vederlag og betalingsforfall, og
6. eventuell merverdiavgift og andre avgifter knyttet til transaksjonen som kreves spesifisert i lov eller forskrift. Merverdiavgift skal angis i norske kroner
7. Hvis kjøper skal beregne og betale merverdiavgift etter merverdiavgiftslovens § 11-1 annet eller tredje ledd, skal salgsdokumentet merkes: «Omvendt avgiftsplikt- Merverdiavgift ikke beregnet»

Dokumentasjonsdato er dato for utsendelse av dokumentet med mindre annet følger av denne forskrift.

²⁰ Fakturaer som blir kontrollert er fra perioden november 2017 til november 2019.

²¹ Ot. prp. nr. 70 (2002-2003) (endringslov) Lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m. (kommunal revisjon), s. 105.

²² Lov (endringslov) av 8. februar 2013 nr. 7.