



Forvaltningsrevisjon | Nesna kommune

Internkontroll

Prosjektplan/engagement letter

September 2017

«Forvaltningsrevisjon av
internkontroll - prosjektplan»

September 2017

Prosjektplan utarbeidet for Nesna
kommune av Deloitte AS.

Deloitte AS
Postboks 6013 Postterminalen,
5892 Bergen
tlf: 51 21 81 00
www.deloitte.no
forvaltningsrevisjon@deloitte.no

Innhold

1. Formål og problemstillinger	4
2. Revisjonskriterier	5
3. Metode	10
4. Tid og ressursbruk	11

1. Formål og problemstillinger

1.1 Bakgrunn

Deloitte har i samsvar med bestilling fra kontrollutvalget utarbeidet en prosjektplan for forvaltningsrevisjon av internkontroll i Nesna kommune.

Det pågår for tiden et arbeid med å etablere system for internkontroll i Nesna kommune. Denne forvaltningsrevisjonen vil vurdere om det pågående arbeidet i tilstrekkelig grad hensyntar sentrale anbefalinger knyttet til god internkontroll, og eventuelt om det er områder som kommunen bør legge mer vekt på for å etablere internkontroll i henhold til regelverket og beste praksis. Bakgrunnen for prosjektet er at det kan bidra med innspill til det pågående arbeidet, i forkant av at arbeidet er ferdigstilt.

1.2 Formål og problemstillinger

I denne forvaltningsrevisjonen vil fokuset være på det pågående arbeidet i kommunen med å etablere internkontroll for å gjøre en vurdering av om arbeidet i tilstrekkelig grad sikrer at en etablere et system som er i henhold til regelverk og beste praksis på området. Med bakgrunn i formålet, er det utarbeidet følgende hovedproblemstillinger:

1. I hvilken grad er det etablert eller satt i verk tiltak for å etablere tilfredsstillende kontrollmiljø?
2. I hvilken grad er det etablert eller satt i verk tiltak for å etablere risikokartlegginger og – vurderinger for å kartlegge fare for svikt, feil eller mangler på alle nivå i kommunen?
3. I hvilken grad er det er det etablert eller satt i verk tiltak for å etablere rutiner, kontroll og rapportering som del av internkontrollen?
4. I hvilken grad er det er det etablert eller satt i verk tiltak for å etablere systemer for å sikre god informasjon og kommunikasjon i internkontrollarbeidet i kommunen?
5. I hvilken grad er det er det etablert eller satt i verk tiltak for å etablere rutiner for oppfølging av om internkontrollen fungerer som forutsatt?

1.3 Presisering

Nærmere planlegging og innretting av oppdraget vil skjer etter en gjennomgang av status for internkontrollarbeidet p.t. Da kan prosjektet rettes nærmere inn mot områder hvor behovet fremstår som størst.

Det kan være aktuelt å se nærmere på internkontroll innenfor spesifikke støtteprosesser og/eller innenfor noen tjenestoområder mer spesielt, eller ha fokus på rådmannens overordnede internkontroll slik det i utgangspunktet er lagt opp til.

2. Revisjonskriterier

2.1 Innledning

Revisjonskriteriene vil bli hentet fra og utledet av autoritative kilder, rettsregler, politiske vedtak og fastsatte retningslinjer. Revisjonskriteriene under er ikke uttømmende for hva som kan være relevant i forvaltningsrevisjonen. Andre kriterier vil kunne komme til dersom det skulle være nødvendig for å få en fullstendig undersøkning og vurdering av problemstillingene.

2.2 Krav til internkontroll

Da kommuneloven ble revidert i 1992 fikk kommuner og fylkeskommuner stor frihet i valg av organisasjons- og arbeidsform, både politisk og administrativt. I kommuneloven blir det i liten grad gitt føringer for hvordan kommunen skal organisere seg. I kommuneloven § 1 om formålet med loven heter det at:

Formålet med denne lov er å legge forholdene til rette for et funksjonsdyktig kommunalt og fylkeskommunalt folkestyre, og for en rasjonell og effektiv forvaltning av de kommunale og fylkeskommunale fellesinteresser innenfor rammen av det nasjonale fellesskap og med sikte på en bærekraftig utvikling. Loven skal også legge til rette for en tillitskapende forvaltning som bygger på en høy etisk standard.

I kommuneloven § 23 (2) går det frem følgende krav til administrasjonssjefen:

«Administrasjonssjefen skal påse at de saker som legges frem for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet, og at vedtak blir iverksatt. Administrasjonssjefen skal sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll.»

Bakgrunnen går frem i Ot.prp. nr. 70 (2002-2003), *Kommuner og fylkeskommuner m.m. (kommunal revisjon)*. Ot.prp.nr.70 (2002-2003):

I nytt annet punktum i nr. 2 foreslås en ny annen setning som lovfester administrasjonssjefens tilsynsansvar overfor administrasjonen. Forslaget antas ikke å innebære noen realitetsendring i forhold til gjeldende rett. Siktemålet er å tydeliggjøre at administrasjonssjefen har et ansvar for å føre kontroll med virksomheten.

Selv om administrasjonssjefen etter kommuneloven i dag 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 bl.a. skal bidra til å sikre at organisasjonen når de mål som er satt, og at formuesforvaltningen er ordnet på forsvarlig måte. Administrasjonssjefens ansvar for å føre tilsyn omfatter også kommunale foretak, jf kapittel 11. Administrasjonssjefen har ikke resultatansvar for de deler av kommunen som er organisert som foretak. Dette ansvaret ligger til foretakets styre. Administrasjonssjefen har imidlertid et tilsynsansvar, og kan kreve at en sak skal forelegges kommunestyret før vedtak iverksettes, jf § 72 nr. 1 i.f.

I KS sin veileder «Tillit»¹ blir det vist til at kommuneloven slår fast at kommunestyret bare kan delegere myndighet til rådmannen og at en viktig oppgave for rådmannen derfor blir å utforme organisasjonen og delegere myndighet videre ut til ledere for de ulike enhetene som yter tjenester. Det går videre frem at

¹ <http://www.ks.no/globalassets/folkevalgtprogrammet-2015-2019-digital.pdf>

rådmannen må sørge for å få utarbeidet et eget delegeringsreglement for det administrative nivået og at et slikt system er en naturlig del av kommunesektorens overordnede styringssystem.

I en rapport fra Kommunal- og regionaldepartementet om internkontroll i kommunene, blir det pekt på at kommunene er komplekse virksomheter som er regulert av en rekke lover og forskrifter som både kan være sektorovergripende, eller som definerer krav til internkontroll innenfor avgrensede områder av virksomheten. Kravene er delvis de samme som er rettet mot andre virksomheter/arbeidssteder, og delvis er kravene spesifikke for kommuner og/eller kommunale oppgaver.

KS deler inn internkontrollen i kommunene i tre virkeområder:

- Sektorovergripende (overordnet internkontroll)
- Tjenestespesifikk (for eksempel helse, barnevern, skole)
- Støtteprosesser (for eksempel økonomi; HMS, informasjonssikkerhet o.l)

2.3 Teori og rammeverk for internkontroll

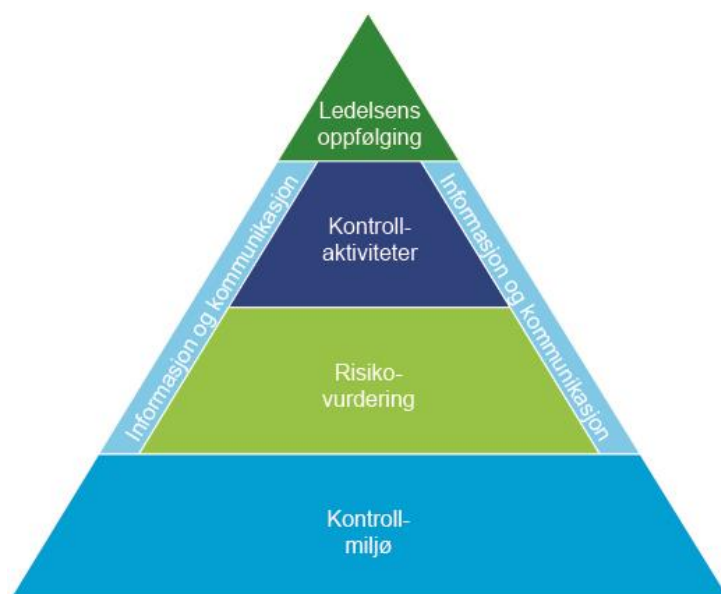
Prinsipper for god internkontroll

Det er flere anerkjente rammeverk som beskriver grunnprinsipp for god internkontroll. Ett av rammeverkene som ofte blir lagt til grunn er h COSOs integrerte rammeverk for internkontroll, som definerer internkontroll som en prosess som gir rimelig trygghet for at en organisasjon oppnår sine mål, og som sikrer en effektiv drift, pålitelig rapportering og etterlevelse av lover og regler.

Hovedelementene i COSO-modellen er felles for flere av de ulike rammeverkene for internkontroll. De viktigste elementene er:

- kontrollmiljø
- risikovurdering
- kontrollaktiviteter
- kommunikasjon og informasjon
- ledelsesoppfølging

Komponentene er gjensidig avhengige av hverandre, og likeverdige deler av et internkontrollsystem. COSO-modellen kan illustreres slik:



Overordnede målsettinger

I COSO sitt rammeverk² går det frem at mål på sektorovergrepende nivå er en forutsetning for internkontroll. Ledere og ansatte i organisasjonen må ha en forståelse for de overordnede strategiene og målene i organisasjonen, og en del av internkontrollarbeidet er å spesifisere målbare, oppnåelige, relevante og tidfestede mål som organisasjonen skal jobbe etter. Disse overordnede målene skal operasjonaliseres til de underliggende enhetene i organisasjonen.

Kontrollmiljø

For å sikre en god internkontroll er det, ifølge COSO-modellen, viktig å utvikle et godt kontrollmiljø. Kontrollmiljøet er de standardene, prosessene og strukturene som danner basis for organisasjonens internkontrollarbeid. Det er flere viktige prinsipper for et godt kontrollmiljø, bl.a.

- at organisasjonen utviser en forpliktelse overfor integritet og etiske verdier
- at ledelsen, med utgangspunkt i organisasjonens mål, etablerer strukturer, rapporteringsveier og egnede fullmakts- og ansvarsforhold.
- at organisasjonen forplikter seg til å tiltrekke seg, utvikle og beholde kompetanse som samsvarer med organisasjonens mål

Risikovurderinger

Risikovurderinger er et sentralt element både i rammeverket for internkontroll i COSO, og de sektorspesifikke og tjenestespesifikke kravene til internkontroll.

Gjennom risikovurderinger gjør man en systematisk gjennomgang av tjenester for å finne frem til aktiviteter eller prosesser hvor det er fare for eksempel for manglende måloppnåelse, manglende etterlevelse av regelverk/rutiner, mangelfull rapportering eller utilfredsstillende kvalitet i tjenestene.

COSO definerer risiko som sannsynligheten for at en hendelse inntreffer og påvirker måloppnåelse i negativ retning. En annen måte å definere begrepet er som «produktet av sannsynlighet og konsekvens for en hendelse». I sin veileder for internkontroll benytter KS denne siste definisjonen, og legger til at det er naturlig å bruke risikovurderinger for å unngå uønskede hendelser, og ikke for å oppnå kommunens mål.

² Norges Interne Revisorers Forening (NIRF), 1996. *Internkontroll – Et integrert rammeverk*

Deloitte vil i denne rapporten ta som utgangspunkt at risiko for manglende måloppnåelse bør inngå som en naturlig del av risikovurderingen i kommunen.

I følge KS er risikovurderinger grunnlag for innretning av internkontrollen, og både det operative og strategiske nivået i kommunen bør være involvert i risikovurderingene. Dette er også i samsvar med anbefalinger fra COSO. Risikovurderinger skal skje på både detaljert plan og på overordnet plan. KS påpeker at et ansvar på rådmannsnivået er å «aggregere risiko», det vil si å ha et system for å se resultatene fra enkeltvis risikoanalyser i sammenheng. KS fremhever at:

Relevant informasjon skal aggregeres og rapporteres videre til andre ledernivåer. Dette vil sikre oppmerksomhet om det som er viktigst, samtidig som vesentlige forhold fanges opp, vurderes og dokumenteres. (s. 23)

Systematisk avviksrapportering er en måte å sikre at organisasjonen oppdager brudd på rutiner og svakheter i rutiner. Det kan legges til rette for avviksrapportering elektronisk eller manuelt. Det mest sentrale poenget er at rutinene for rapportering er enkelt tilgjengelig, kjent for de ansatte (eller andre som skal melde avvik), at det er en god kultur (kontrollmiljø) for å melde avvik, og at det er gode rutiner for oppfølging av meldte avvik. Resultatet fra ferdigbehandlede avvik kan gjerne være at organisasjonen gjør en grundigere risikovurdering for å analysere årsaker til avvik, og hvilke tiltak som kan tenkes å forebygge fremtidige avvik.

Kontrollaktiviteter

Ledelsen har også et særlig ansvar for å innføre overordnede ledelseskontroller, som for eksempel et fungerende fullmaktsystem, etisk regelverk og styringsprinsipper for kommunen. På et mer detaljert nivå må organisasjonen etablere det som i COSO kalles «kontrollaktiviteter».

Kontrollaktiviteter er de retningslinjer, aktiviteter og rutiner som settes i verk i den daglige driften for å sikre at organisasjonen oppnår sine mål. Et prinsipp som legges til grunn er at ledelsen skal etablere rutiner og retningslinjer som inngår som en del av den daglige driften i organisasjonen. Slike rutiner skal gjøre det klart hva som er forventet av enheten, og skal gjøre det tydelig hvem som har ansvar for å gjennomføre rutinen. COSO advarer mot at uskrevne rutiner kan være lette å omgå, og kan være kostnadskrevenende for organisasjonen å vedlikeholde dersom det er utskifting av personell. Videre anbefaler COSO at ledelsen ved jevne mellomrom gjennomgår og oppdaterer prosedyrer og kontrollaktiviteter.

I sin veiledning til rådmennene om internkontroll anbefaler KS at internkontrollen inngår som en integrert del av ledelse og styring i kommunen. Dette innebærer at rådmannen og rådmannens ledergruppe skal involveres i internkontrollen, og da i særlig grad den sektorovergripende internkontrollen. KS anbefaler at rådmannsnivået innhenter rapportering og følger opp bl.a. virksomhetens arbeid med risikokartlegging og -vurdering, og følger opp gjennomførte kontroller og evalueringer.

Kommunikasjon og informasjon

For at oppfølgingen skal fungere så hensiktsmessig som mulig bør underliggende enheter rapportere videre kritiske risikoer til rådmannsnivået, og rådmannen bør sørge for at internkontroll går inn som en del av den ordinære rapporteringen og styringsdialogen i kommunen. KS anbefaler også å synliggjøre resultater, effekter og endringer som følge av internkontrollarbeidet i årsrapporten fra kommunen.

KS sin anbefaling om å omtale arbeidet med internkontroll i kommunens årsrapport henger også sammen med kravet i kommuneloven § 48 nr. 5, hvor det går frem følgende:

I årsberetningen skal det gis opplysninger om forhold som er viktige for å bedømme kommunens eller fylkeskommunens økonomiske stilling og resultatet av virksomheten, som ikke fremgår av årsregnskapet, samt om andre forhold av vesentlig betydning for kommunen eller fylkeskommunen. Det skal også redegjøres for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre betryggende kontroll og en høy etisk standard i virksomheten.

Ledelsesoppfølging

COSO-rammeverket legger til grunn at for å sikre gjennomføring av handlinger eller endringer som er nødvendige for å oppnå en god internkontroll, er ledelsens oppfølging viktig. Dette innebærer at ledelsen må ha tilstrekkelig innsikt til å vurdere hvilke elementer i internkontrollen som fungerer bra og hvilke elementer som bør forbedres.

Ledelsen kan for eksempel følge opp internkontrollen gjennom regelmessige gjennomganger i møter (ledelsens gjennomgang), inspeksjonsrunder/stikkprøver, og/eller systemrevisjoner.

For å etablere god internkontroll er det i følge COSO-modellen videre viktig med effektiv og tidsriktig informasjon og kommunikasjon, både horisontalt og vertikalt i organisasjonen.

De ulike elementene er oppsummert i tabellen under:

COSO Område	Beskrivelse	Praktiske eksempler
Kontrollmiljø	Fundamentet for god internkontroll. Ledelsens holdning, adferd og definerte retningslinjer er utgangspunktet for god internkontroll.	<ul style="list-style-type: none">• Retningslinjer, organisering, ansvars- og myndighetsfordeling• Ressurser og kompetanse• Samhandling
Risikovurdering	Risikovurdering foretas på både overordnet og detaljert plan. Konkrete handlinger iverksettes for å møte risikoen.	<ul style="list-style-type: none">• Fastsette mål• Identifisere risiko• Vurdere og prioritere risiko• Håndtere risiko
Kontrollaktiviteter	Kontrollaktiviteter etableres for å sikre at retningslinjer, regelverk andre krav etterleves i praksis. Etableres for å redusere risiko og unngå uønsket adferd.	<ul style="list-style-type: none">• Retningslinjer, prosedyrer og rutiner• Nøkkeltroller, detaljerte kontrollaktiviteter som møter identifisert risiko• Systemstøtte og IT-kontroller
Informasjon og kommunikasjon	Det må legges til rette for effektiv kommunikasjon, informasjonsdeling og rapportering	<ul style="list-style-type: none">• Rapportering oppover• Kommunikasjon nedover / oppover / til siden• IT-systemstøtte for effektiv kommunikasjonsflyt
Oppfølging	Ledelsen må etablere mekanismer for å følge opp at internkontrollen fungerer	<ul style="list-style-type: none">• Løpende oppfølging• Evalueringer• Korrigerende tiltak ved avvik

3. Metode

Deloitte utfører forvaltningsrevisjon i samsvar med gjeldende standard for forvaltningsrevisjon (RSK 001) og kvalitetssikring er underlagt kravene til kvalitetssikring i Deloitte Policy Manual (DPM).

3.1 Dokumentanalyse

Vi vil be om dokumentasjon på hvordan arbeidet med internkontroll er planlagt og hva som er implementert av system og rutiner. Innsamlet dokumentasjon vil bli vurdert i forhold til revisjonskriteriene.

3.2 Intervju

For å få supplerende informasjon til skriftlige kilder vil Deloitte intervju utvalgte personer fra kommunen som er involvert i arbeidet med internkontroll. Vi tar sikte på å gjennomføre ca. 4-5 intervju.

3.3 Verifisering og høring

Oppsummering av intervju vil bli sendt til de som har blitt intervjuet for verifisering. Det er informasjon fra de verifiserte intervjureferatene som vil bli benyttet i rapporten. Faktadelen i rapporten vil bli sendt til kommunen for verifisering. Deretter vil hele rapporten, inkludert vurderingsdel og forslag til tiltak, bli sendt til rådmannen for uttalelse. Rådmannens høringsuttalelse vil bli vedlagt den endelige rapporten som blir sendt til kontrollutvalget.

4. Tid og ressursbruk

4.1 Nøkkelpersonell

Stein Ove Songstad er ansvarlig partner på oppdraget. I tillegg vil teamet bestå av prosjektleder Kari Gåsemyr (Manager), Hilde Modell Strand og Marianne Kulstad. Deloitte har satt sammen et team som sikrer at prosjektet blir gjennomført i samsvar med gjeldende retningslinjer, samt med nødvendig kompetanse og erfaring innenfor kommunal revisjon.

4.2 Ressursbruk

Med utgangspunkt i prosjektets karakter og planen som er lagt for hvordan prosjektet skal gjennomføres vil det ta totalt 200 timer å gjennomføre prosjektet. Omfanget kan tilpasses ved nærmere spesifisering av oppdraget. Timetallet inkluderer forberedelse av prosjektet, utarbeidelse av problemstillinger og prosjektplan, forberedelse og gjennomføring av datainnsamling, analyse av data og utarbeidelse og kvalitetssikring av rapport. Timetallet omfatter også presentasjon av ferdig rapport for kontrollutvalget.

Timeestimatet inkluderer ikke forberedelse og gjennomføring av presentasjon i kommunestyret. En eventuell presentasjon av rapporten i kommunestyret vil bli fakturert etter medgått tid, inntil 6 timer i tillegg til det totale timetallet som er presentert over.

4.3 Gjennomføringsplan

Vi ønsker å gjennomføre hoveddelen av arbeidet høsten 2017 med oppstart i september/oktober. Vi vil legge opp til at rapporten vil være klar for oversending til kontrollutvalget ved sekretariatet januar/februar 2017. Gjennomføringsperiode kan avtales nærmere med kontrollutvalget og tilpasses møtene i kontrollutvalget. For å kunne gjennomføre prosjektet innen denne fristen og med stipulert timebruk er det nødvendig at kommunen sender over etterspurt dokumentasjon innen de frister som blir satt, og at utvalgte personer kan møte revisjonen for intervju o.l.

Fakturering av kostnadene ved prosjektet vil skje i samsvar med avtale mellom Nesna kommune og Deloitte.

Bergen, 13. september 2017



Stein Ove Songstad

Oppdragsansvarlig partner



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.no for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Norway conducts business through two legally separate and independent limited liability companies; Deloitte AS, providing audit, consulting, financial advisory and risk management services, and Deloitte Advokatfirma AS, providing tax and legal services.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 245,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on Facebook, LinkedIn, or Twitter.