

RAPPORT

RAKKESTAD KOMMUNE

24.01.2022

Forvaltningsrevisjon

Kvalitet i KOSTRA- rapportering

Innhold

1	Sammendrag	1
2	Prosjektmandat	4
3	Fremgangsmåte	5
3.1	Problemstillinger og avgrensninger	5
3.2	Om revisjonskriterier	5
3.3	Revisjonsmetoder	6
4	Rutiner	7
4.1	Revisjonskriterier	7
4.2	Kommunens organisering	8
4.3	Datagrunnlag	8
4.2.1	Vedtak på rapporteringsoppgaven	8
4.2.2	KOSTRA-ansvarlig	8
4.2.3	Tidsplan og årshjul	9
4.3.4	Oppdatering og informasjon	10
4.3.5	Kontoplanens oppbygging	11
4.3.6	Oppfølging - bokføring	12
4.3.7	Aktivisering av varige driftsmidler og avskrivninger	13
4.3.8	Oppfølging - etter publisering	13
4.3.9	Samarbeid med nabokommuner	14
4.3.10	Evaluering	14
4.4	Vurderinger	14
4.5	Konklusjon og anbefalinger	16
5	Bokføring av regnskapsdata	18
5.1	Revisjonskriterier	18
5.2	Datagrunnlag	18
5.2.1	Kontoplan	18
5.2.2	Bokføring - art, funksjon og balansekapitler	19
5.2.3	Fordelingsnøkler - lønnsutgifter	20
5.2.4	Fordelingsnøkler - flerbrukslokaler	21
5.2.5	Fordelingsnøkler - fellesutgifter	21
5.2.6	Inntekter	21
5.2.7	Bygninger – infrastruktur og tjenester	22
5.2.8	KOSTRA og regnskapsskjemaer	24
5.3	Vurderinger	25
5.4	Konklusjon og anbefalinger	27
6	Kilder	28
7	Vedlegg	29
7.1	Utleddning av revisjonskriterier	29
7.2	Rådmannens uttalelse	34

1 SAMMENDRAG

Østre Viken kommunerevisjon fikk i oppdrag å gjennomføre forvaltningsrevisjon av «Kvalitet i KOSTRA-rapportering». Et sentralt poeng med KOSTRA-rapportering er at styringsinformasjonen skal være relevant både for kommunene selv, og for statlig styring og tilsyn. Informasjonen skal bidra til åpenhet, gjennomsiktighet og til å gjøre det mulig å forbedre tjenestene i kommunesektoren.

Ifølge KOSTRA-veilederen og KOSTRA-forskriften er det kommunens ansvar at rapporterte data er av tilfredsstillende kvalitet.

Forskriften inneholder bestemmelser om hvilke opplysninger om ressursbruk og tjenester som skal rapporteres. Hvert departement fastsetter også innenfor sitt fagområde hvilke opplysninger som skal rapporteres.

Vi har undersøkt om Rakkestad kommune har sørget for at KOSTRA-rapporteringen er av god kvalitet ved å besvare følgende problemstillinger:

- Er det etablert tilfredsstillende rutiner som sikrer korrekt rapportering av regnskap- og tjenestedata?
- Er bokføring av regnskapsdata foretatt i henhold til KOSTRA-veileder?

Under problemstilling nr. 1 har vi undersøkt om kommunen har rutiner som sikrer korrekt rapportering av regnskap - og tjenestedata.

Under problemstilling nr. 2 har vi undersøkt om kommunens kontoplan inneholder de obligatoriske funksjoner, arter, balansekapitler og sektorer som er definert i veilederen. Øvrig utvidelse av kommuners kontoplan gjøres ut fra interne behov, og vi har undersøkt om bokføring og rapportering er i samsvar med KOSTRA-forskriften.

Vi har sett særskilt på hvordan kommunen håndterer utgifter og inntekter som gjelder flere funksjoner, og som skal fordeles på de berørte funksjoner.

Revisjonens gjennomføring

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i perioden oktober 2021 til januar 2022. Revisjonskriteriene er utledet fra kommuneloven, forskrift om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner og KOSTRA-veileder. Kommunal- og moderniseringsdepartementet (KMD) har utgitt veileder for kvalitetssikring av registrering og verifisering av data i kommuner og fylkeskommuner hvor det er en del anbefalinger som er brukt som revisjonskriterier. Kriteriene fremkommer under problemstillingene i kapittel 4.1 og 5.1. Fakta er innhentet ved bruk av dokumentanalyse, intervjuer og regnskapsanalyse.

Rapporten er strukturert med utgangspunkt i revisjonskriteriene for de enkelte problemstillingene.

Revisjonens funn og konklusjoner

KMDs veileder¹ anbefaler at kommunen fatter vedtak som legitimerer rapporteringsoppgaven. Vår gjennomgang viser at kommunen ikke har et formelt vedtak. Det er imidlertid etablert praksis for rapportering.

¹ Veileder for kvalitetssikring for registrering

Revisjonen konkluderer med at kommunen i noen grad har etablert tilfredsstillende rutiner som sikrer korrekt rapportering av regnskap- og tjenestedata. På mange områder er det etablert en praksis som fungerer hensiktsmessig, imidlertid er det vesentlige mangler opp mot kriteriene hva angår etablering av systematiske tiltak for å sikre korrekt rapportering, blant annet med hensyn til å etablere formaliserte (skriftliggjorte) rutiner.

Kommunen har utpekt en KOSTRA-ansvarlig, med flere ansvarlige for ulike områder, slik at koordinering av rapporteringen er ivaretatt. Kommunen har imidlertid ikke utnevnt formell stedfortreder slik KMD anbefaler. Det er utarbeidet årshjul og oversikt i Excel-ark over alle skjemaer og gjeldende rapporteringsfrister, som følges opp av KOSTRA-ansvarlige. Det er også en innarbeidet praksis for å informere ut i organisasjonen.

Kommunen har en god beskrivelse av sin kontoplan, og planens oppbygging ivaretar riktig KOSTRA-rapportering. Det er også god internkontroll på oppfølging av bokføring (regnskapsdata) ved at det er lagt inn en del begrensninger i regnskapssystemet, og bruk av kontrollsteget². Det er imidlertid ingen kontroll ved innsendelse av skjema.

Kommunen har en viss oppfølging av innsendte data. KOSTRA-tallene blir benyttet aktivt i rapporter, og kommunen sier selv at dersom de avdekker unormale tall ser de nærmere på disse. I tillegg bruker kommunen, gjennom året, KOSTRA-tallene til sammenligning mot andre kommuners KOSTRA-tall, men det foretas ikke systematiske kontroller av kvaliteten i rapporteringen. Økonomisjefen har informert om at det ikke er utarbeidet rutiner for oppfølging av publiseringen, og de ulike KOSTRA-/skjemaansvarlige³ har forskjellig praksis.

Det er ikke etablert systematisk samarbeid med nabokommuner for å diskutere forutsetninger for, og erfaringer med, gjennomføring av rapportering. Kommunen henvender seg til andre kommuner når de er i tvil om bruk av arter/funksjoner

Økonomiavdelingen evaluerer årsoppgjøret hvert år, inkludert KOSTRA-rapporteringen. Utover denne evalueringen i økonomiavdelingen foretas det ingen systematisk evaluering av rapporteringen.

Vår vurdering er at kommunen bør rette særlig stor oppmerksomhet på rapportering i IPLOS⁴. Dette med bakgrunn i at ajourføring av opplysningene, ifølge kommunen selv, ikke er tilfredsstillende

Revisjonen finner at bokføring av regnskapsdata i hovedsak er foretatt i henhold til KOSTRA-veileder. Det er utarbeidet fordelingsnøkler for lønnsutgifter. Kommunen har god praksis for fordeling av nevnte utgifter som sikrer mest mulig korrekt bokføring, men det foreligger ikke dokumentasjon for beregningsgrunnlag. Det er også utarbeidet fordelingsnøkler til flerbrukshallen og KOSTRA-funksjon 120. Revisjonens stikkprøvekontroller og kontroller ved revisjon av årsregnskapet viser at bokføring på de ulike arter og funksjoner er korrekt. Det samme gjelder for kommunens balanseposter.

Kommunen har ikke inntekter hvor det er behov for fordeling. Våre stikkprøvekontroller og kontroller ved revisjon av årsregnskapet har ikke avdekket feilføringer på art eller funksjon.

² En kontroll som utføres etter fastsatte parameter i den elektroniske fakturaflyten, etter at en faktura er attestert og anvist og før utgiftsposten blir overført til selve regnskapet.

³ Utfylling av skjema som skal sendes inn.

⁴ Individbasert pleie- og omsorgsstatistikk (IPLOS). Et norsk offentlig register som drives av Helsedirektoratet

Revisjonens kontroller viser at kommunen har korrekt bruk av funksjoner som skiller mellom den brukerrettede tjenesteytingen, og forvaltning/drift/vedlikehold av lokalene/bygningene. Det brukes også korrekt art når det gjelder lønnsutgifter til egne renholdsarbeidere.

Revisjonen finner at bokføring av regnskapsdata i hovedsak er foretatt i henhold til KOSTRA-veileder. Det er utarbeidet fordelingsnøkler for lønnsutgifter og flerbruksarealer. Det er imidlertid usikkerhet knyttet til fordelingsnøklerne ettersom kommunen enten ikke har grunnlag for beregning eller grunnlaget ikke er oppdatert.

Pliktige skjemaer for økonomisk oversikt inneholder korrekte tall som er knyttet til korrekt KOSTRA-art. Dette viser at kommune bruker korrekte arter i regnskapet.

Revisjonens anbefalinger

Med bakgrunn i våre konklusjoner og vurderingene disse bygger på anbefaler vi at kommunen bør:

- fatte vedtak i kommunen som legitimerer rapporteringsoppgaven
- oppnevne formell stedfortreder for KOSTRA-rapportering
- etablere skriftlige rutiner for oppfølging og rapportering
- etablere systematisk samarbeid med nabokommuner
- etablere skriftlige rutiner for evaluering av rapportering av tjeneste- og regnskapsdata
- etablere tiltak for å sikre god rapportering i IPLOS
- utarbeide eller oppdatere grunnlag for fordelingsnøkler
- oppdatere fordelingsnøkler

2 PROSJEKTMANDAT

Revisjonen skal i henhold til kommuneloven § 24-2 (1) utføre forvaltningsrevisjon. Etter loven innebærer forvaltningsrevisjon å gjennomføre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regeletterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets vedtak og forutsetninger. Østre Viken kommunerevisjon IKS gjennomfører forvaltningsrevisjon i tråd med god kommunal revisjonsskikk. God kommunal revisjonsskikk er å følge RSK 001; Standard for forvaltningsrevisjon, utarbeidet av Norges kommunerevisorforbund (NKRF). Dette innebærer blant annet at rapporten skal skille klart mellom hva som er innsamlet data og hva som er revisjonens vurderinger. Det skal være en tydelig sammenheng mellom problemstillinger, faktaopplysninger⁵, vurderinger, konklusjoner og eventuelle anbefalinger. Etter kommuneloven skal revisor rapportere resultatene av sin revisjon til kontrollutvalget.

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført på bakgrunn av plan for forvaltningsrevisjon vedtatt i kommunestyret i Rakkestad kommune i sak 3/21(18. februar 2021)

Plan for gjennomføring av forvaltningsrevisjonen ble vedtatt i kontrollutvalget i sak 21/27, den 21. september 2021. Planen ble vedtatt i tråd med revisjonens forslag.

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført etter vedtatt prosjektplan i tidsrommet september 2021 - januar 2022. Vi har gjennomført oppstartsmøte med kommuneadministrasjonen slik at også administrasjonens innspill er vurdert i planleggingsprosessen.

Vi har kvalitetssikret faktagrunnlaget underveis, både gjennom verifisering av intervjuer og intern kvalitetssikring. I tillegg er rapportens faktaopplysninger i sin helhet verifisert av kommunen, slik at eventuelle feil eller misforståelser er rettet opp. Endelig rapport har vært på høring hos rådmannen, og rådmannens uttalelse er vedlagt rapporten.

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført av oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor Casper Støten og regnskapsrevisor Unni Torp. Revisorenes habilitet og uavhengighet er vurdert opp mot kommunen og den undersøkte virksomheten, og revisjonen finner de habile til å utføre forvaltningsrevisjonen.

Revisor vil takke kontaktpersonen og andre som har deltatt i forvaltningsrevisjonen, for godt samarbeid i forbindelse med revisjonsarbeidet.

Østre Viken kommunerevisjon IKS
Rolvøy, 24. januar 2022

Casper Støten (sign.)
oppdragsansvarlig revisor

Unni Torp (sign.)
utførende revisor

⁵ Fakta er en gjengivelse av informasjonen vi har fått tilgang til gjennom datainnsamlingen.

3 FREMGANGSMÅTE

3.1 Problemstillinger og avgrensninger

Rapporten besvarer følgende problemstillinger:

Problemstilling 1:

Er det etablert tilfredsstillende rutiner som sikrer korrekt rapportering av regnskap- og tjenestedata?

KOSTRA⁶ gir styringsinformasjon om ressursbruk i kommuner, og det er rapporteringspliktige som selv har ansvaret for at regnskapstallene som rapporteres til KOSTRA er av riktig kvalitet. Kommuner og fylkeskommuner skal ha internkontroll med administrasjonens virksomhet for å sikre at lover og forskrifter følges. Det er undersøkt om kommunen har fulgt anbefalinger fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet (KMD) vedrørende kvalitetssikring, registrering og verifisering av data.

Revisjonen har undersøkt om kommunen har rutiner, og om disse sikrer korrekt rapportering av regnskap- og tjenestedata.

Problemstilling 2:

Er bokføring av regnskapsdata foretatt i henhold til KOSTRA-veileder?

KOSTRA-veilederen inneholder informasjon om hvilke krav som stilles til standard kontoplan for regnskapsrevisjonen, jamfør KOSTRA-forskriften for regnskapsrapportering etter KOSTRA-forskriften.

Vi har undersøkt om kommunens kontoplan inneholder de obligatoriske funksjoner, arter, balansekapitler og sektorer som er definert i veilederen. Øvrig utvidelse av kommuners kontoplan gjøres ut fra interne behov, og vi har undersøkt om bokføring og rapportering er i samsvar med KOSTRA-forskriften.

Vi har sett særskilt på hvordan kommunen håndterer utgifter og inntekter som gjelder flere funksjoner, og som skal fordeles på de berørte funksjoner.

Undersøkelsen er avgrenset til KOSTRA-rapporteringen for regnskapsår 2020.

3.2 Om revisjonskriterier

I henhold til forskrift om kontrollutvalg og revisjon § 15 skal revisor fastsette revisjonskriterier for den enkelte forvaltningsrevisjon. Revisjonskriteriene er den objektive målestokk som setter revisor i stand til å gjøre vurderinger på de fleste områder uten å ha formell fagspesifikk kompetanse. Revisjonskriteriene og revisors kunnskap og erfaring innen forvaltningsrevisjonsmetodikk, gjør at revisor kan gjøre objektive og holdbare vurderinger.

Revisjonskriteriene etablerer den norm som de innsamlede dataene skal vurderes opp mot. I tillegg til dette skal revisjonskriteriene også gjøre det tydelig for den reviderte enhet hva de måles opp mot. Revisjonskriteriene klargjør også overfor folkevalgte, media og andre lesere av forvaltningsrevisjonen, hva revisors vurderinger bygger på. Dette vil gjøre det enklere å etterprøve revisors vurderinger. Revisjonskriteriene skal være relevante, konkrete og i samsvar med de kravene som gjelder for revidert enhet.

⁶ Kommune-Stat-Rapportering. Et nasjonalt informasjonssystem som gir styringsinformasjon om kommunal og fylkeskommunal virksomhet.

Revisjonskriterier fastsettes vanligvis med basis i en eller flere følgende kilder: lovverk, politiske vedtak og føringer, kommunens egne retningslinjer, anerkjent teori på området, eller andre sammenlignbare virksomheters løsninger og resultater.

3.3 Revisjonsmetoder

I henhold til god revisjonsskikk skal praksis eller tilstand innen det reviderte området beskrives i et omfang som i tilstrekkelig grad underbygger revisors vurderinger og konklusjoner. I denne forvaltningsrevisjonen har vi benyttet data fra ulike kilder, og brukt ulike metoder for innsamling av data, for å sikre et faktagrunnlag med høyest mulig grad av gyldighet og pålitelighet.

Utfordringer og begrensninger i rapportens faktagrunnlag beskrives nedenfor sammen med beskrivelsen av de ulike metodene som er benyttet. Vi tar også hensyn til metodens begrensninger i vurderingene.

I denne forvaltningsrevisjonen er informasjonen hentet inn gjennom bruk av følgende metoder:

- Dokumentanalyse
- Intervjuer
- Regnskapsanalyse

Dokumentanalyse

Vi har gjennomgått sentrale dokumenter på området. Fullstendig oversikt over dokumentene fremgår av kildehenvisningene i kapittel 7.

Intervjuer

Det er totalt gjennomført 3 intervjuer:

- Fagansvarlig regnskap
- Fagansvarlig helsedokumentasjon
- Regnskap-/økonomikonsulent

Alle intervjuer er verifisert. Det betyr at den som er intervjuet, har fått lese gjennom referatet fra intervjuet for å bekrefte at referatet er i overenstemmelse med det som ble sagt under intervjuet, og rette opp eventuelle misforståelser. Vi har også innhentet skriftlig informasjon fra økonomisjef, fagleder lønn og leder for servicekontor.

Regnskapsanalyse

Det er foretatt stikkprøver av kommunens regnskap både på drift og investering for 2020. Vi har også innhentet kommunens kontoplan, samt fordelingsnøkler vedrørende fordeling av utgifter og inntekter, samt bruk av biler og bygninger.

Bruk av arter, funksjoner, balansekapitler og sektorer er kontrollert i Visma økonomi opp mot KOSTRA-veileder. Obligatoriske regnskapsskjemaer etter kommuneloven, som skal foreligge i årsregnskapet, er kontrollert med hensyn til riktig kobling mellom KOSTRA-arter og kommunens ulike inntekter og utgifter.

I tillegg har vi benyttet kontroller fra regnskapsrevisjonen av kommunens regnskap for 2020.

4 RUTINER

Problemstilling 1: Er det etablert tilfredsstillende rutiner som sikrer korrekt rapportering av regnskap- og tjenestedata?

4.1 Revisjonskriterier

Utledning av revisjonskriteriene følger av vedlegg 8.1. Nedenfor er kriteriene punktvis oppsummert.

KOSTRA-veilederen understreker at kommuner, etter KOSTRA-forskriften, har ansvaret for at det rapporteres data med en tilfredsstillende kvalitet. KMD anbefaler, i veileder for kvalitetssikring av registrering og verifisering av data, en del hovedtiltak.

KOSTRA-veilederen oppfordrer til at kontoplanen dokumenteres, og at det utarbeides rutiner og beskrivelser for bruk av kontoplanen.

I KMDs veileder for kvalitetssikring av registrering og verifisering av data, fremkommer hvilke resultatenheter som har ansvar for å levere tjenestedata innen gjeldende frister f.eks. rådmannsfunksjonen, eiendomskontoret, resultatenehetene barnehager, pleie- og omsorgssonene etc.

Kommunen bør ha:

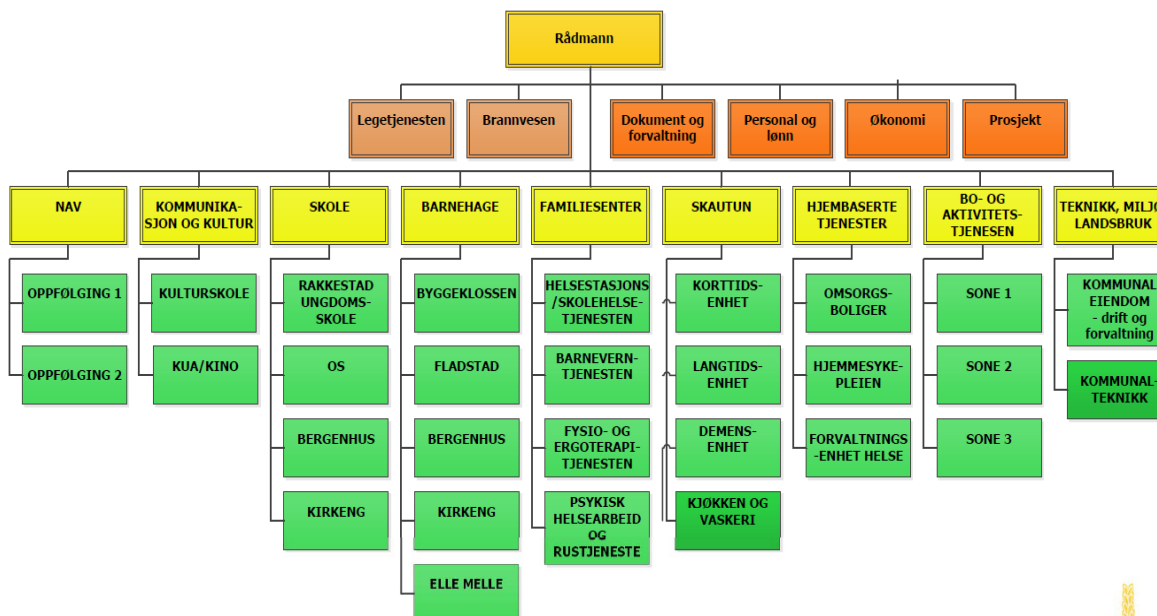
- fatte vedtak i kommunen som legitimerer rapporteringsoppgaven
- en KOSTRA-ansvarlig og en stedfortreder
- tidsplan og årshjul
- rutiner for å holde seg oppdatert på veiledere og informasjon fra SSB og KMD og sørge for at materialet gjøres kjent i egen organisasjon
- en beskrivelse av kontoplanens oppbygging
- rutine for oppfølging av bokføring (f.eks. ulogiske koblinger)
- en beskrivelse av forutsetningene for aktivering av varige driftsmidler og for håndtering av avskrivninger
- rutiner for oppfølging av publiseringen, dvs. at innholdet følges opp i kommunen av den enkelte rapportør og at eventuelle feil blir meddelt SSB.
- samarbeid med nabokommuner
- oppfølging av status og tilbakemeldinger fra SSB til hele rapporteringen er godkjent
- rutiner for å gjennomføre en evaluering av årets rapportering med sikte på forbedringer

4.2 Kommunens organisering



Rakkestad kommune

ORGANISASJONSKART FOR RAKKESTAD KOMMUNE



V 13.01.2021



Figur 1: Organisasjonskart for Rakkestad kommune

4.3 Datagrunnlag

4.2.1 Vedtak på rapporteringsoppgaven

Kommunen har, ifølge fagansvarlig for regnskap, ikke fattet vedtak som legitimerer rapporteringsoppgaven. Det er etablert praksis for rapportering (se kap. 4.2.2 og 4.2.3)

4.2.2 KOSTRA-ansvarlig

Økonomisjef er ansvarlig for KOSTRA-rapportering, men har videredelegert denne oppfølgingen til regnskap- /økonomikonsulent i økonomiavdelingen. I beskrivelsen av etablert praksis ved KOSTRA-rapportering som revisjonen har mottatt fremkommer det at regnskap- /økonomikonsulent har ansvar for praktisk gjennomføring, men det er også utpekt ansvarlig for KOSTRA-rapportering innen helse, ved fagansvarlig helsedokumentasjon. Fagleder for regnskap er ansvarlig for rapportering av kommunens regnskap. Det finnes ifølge fagansvarlig for regnskap ingen formell stedfortreder for KOSTRA-

rapportering. IT-sjef bistår med teknisk gjennomføring (i hovedsak filuttrekk) ved rapportering ved behov.

4.2.3. Tidsplan og årshjul

Kommunen har utarbeidet et årshjul som gjelder alle oppgaver i økonomiavdelingen inkludert KOSTRA-rapportering. KOSTRA-ansvarlig har opprettet et Excel-dokument med oversikt over hvilke skjema kommunen skal rapportere på, hvem som er ansvarlig, rapporteringsfrist, samt om oppgaven er utført.

Kommuner mottar årlig informasjonsskriv og veileder fra SSB og KMD. Rakkestad kommune mottok informasjon om KOSTRA-rapportering fra SSB for regnskapsåret 2020 i november 2020. I skrevet er det innarbeidet en tabell med frister og oversikt over skjemaer som det skal rapporteres på.

2.–20. november 2020	Testperiode: Mulighet for testrapportering av 2020-årgangen. Brukernavn: organisasjonsnummer, passord:										
1.-4. desember 2020	Dere mottar pinkoden for 2020 i innboksen i Altinn.										
4.-15. januar 2021	Rapportering av skjemaene:										
	<table border="1"> <tr> <td>4</td> <td>Helse- og omsorgstjenester</td> </tr> <tr> <td>5</td> <td>Helse- og omsorgsinstitusjoner</td> </tr> <tr> <td>11</td> <td rowspan="2">Registrerings skjema for sosialhjelp</td> </tr> <tr> <td>11C</td> </tr> <tr> <td>15</td> <td>Registrerings skjema for kvalifiseringsstønad</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Barnevern</td> </tr> </table>	4	Helse- og omsorgstjenester	5	Helse- og omsorgsinstitusjoner	11	Registrerings skjema for sosialhjelp	11C	15	Registrerings skjema for kvalifiseringsstønad	
4	Helse- og omsorgstjenester										
5	Helse- og omsorgsinstitusjoner										
11	Registrerings skjema for sosialhjelp										
11C											
15	Registrerings skjema for kvalifiseringsstønad										
	Barnevern										
4. januar – 15. februar 2021	Rapportering av de andre tjenesteskjemaene Oversikt over skjemaer for 2020, kommune (vedlegg 1).										
4. januar – 22. februar 2021	Rapportering av regnskapsdata Oversikt over skjemaer for 2020, kommune (vedlegg 1).										
15. mars 2021	Ureviderte nøkkeltall og grunnlagsdata blir publisert for 2020.										
15. mars – 15. april 2021	Kontroll av publiserte tall. Hvis tallene er feil, rett opp tallene og send inn på nytt innen 15. april. Hvis de publiserte tallene er riktige, er du ferdig med 2020-rapporteringen til KOSTRA.										
15. april 2021	Siste frist for revidert rapportering til SSB.										
15. juni 2021	Korrigerte nøkkeltall og grunnlagsdata blir publisert for 2020.										
27. august 2021	SSB stenger rapporteringsportalen for 2020-tall.										

Tabell 1: Tabell over skjemaer og frister, hentet fra SSBs informasjonsskriv

Vedlegg 1 er knyttet til rapportering av andre tjenesteskjemaer, og viser at kommunen skal rapportere på over 30 ulike skjemaer. I informasjonsskrivet fra SSB fremkommer det også en beskrivelse av viktige endringer i enkelte skjema, samt informasjon om nye. I tillegg foreligger det flere vedlegg, blant annet «Detaljert oversikt for rapportering kommune» og «Rapporteringshåndbok regnskap»

I kommunens beskrivelse av etablert praksis fremkommer det at når kommunen har mottatt informasjon fra SSB og KMD (tidligere KR), gjør KOSTRA-ansvarlig følgende:

- oppretter nytt Excel-ark for gjeldende rapporteringsår med utgangspunkt i fjorårets innrapporterte skjemaer.
- logger inn på fjorårets rapportering for å dobbeltsjekke hvilke skjemaer som er levert, og hvem som har levert (eventuelt blitt videredelegert), og oppdaterer Excel-arket med den informasjonen.
- oppdaterer innholdet med navn på skjema, ansvarlig, ansvarlig epost, utført, frist og delegert til.
- kolonnen med utført blir oppdatert etter hvert som skjemaene blir levert og får grønn status
- før innleveringsfristen blir Excel-arket oppdatert og påminnelse til de som ikke har fylt ut, eller de som ikke har delegert videre, blir sendt slik at frister for innsending blir opprettholdt.

Når dette er gjort sender KOSTRA-ansvarlig e-post til de som skal rapportere på de ulike skjema. E-posten inneholder Excel-dokument med hvem som er ansvarlig for hvilke skjema, og frister, samt brev med pinkode og tekst med påminnelse om frister.

Fagleder for regnskap informerer om at kolonnen med «ansvarlig» og «delegert til» gjør det enkelt å vite hvem man skal purre på i forbindelse med frister.

Excel-arket inneholder en del gule linjer. Dette er skjemaer som fagansvarlig for helsedokumentasjon har ansvaret for. Skjemaene som ikke er markert med gule linjer er det de øvrige ansvarlige for KOSTRA-rapporteringen som delegerer og følger opp.

4.3.4 Oppdatering og informasjon

Som tidligere nevnt mottar Rakkestad kommune informasjon om KOSTRA-rapportering fra SSB og KMD. Ifølge fagansvarlig kommer informasjonen til post/arkiv som oppretter og lagrer i egen mappe/sak i kommunens arkivsystem før det sendes til økonomisjef. SSB sender i tillegg varsel til de personer som sist sendte inn rapporteringen. Informasjonen kommer også til en felles e-post på regnskapsavdelingen, som alle på regnskap har tilgang til, og på e-post til økonomisjef.

Dokument med pin-kode til KOSTRA-rapporteringen hentes på Altinn av post/arkiv og de lagrer dette i arkivsystemet ESA.

KOSTRA-ansvarlig sender så informasjon til de som er oppført i Excel-oversikten. Alle ansvarlige som er oppført i Excel-oversikten får tilgang til PIN-koden fra SSB. Pinkoden er felles for alle og gjelder for hele rapporteringsåret. Excel-dokumentet er lagret på fellesområdet for økonomi.

Fagansvarlig helsedokumentasjon informerer om at praksisen innenfor helse er som følger:

- Fagansvarlig helsedokumentasjon mottar e-posten fra KOSTRA-ansvarlig.
- Med bakgrunn i infoskrivet fra SSB lager fagansvarlig en oversikt over de skjemaer som helse skal rapportere på, med blant annet hva som skal gjøres, filuttrekk, delegert ansvar etc.
- Det er opprettet egen mappe for KOSTRA-rapportering på de ulike år.
- Fagansvarlig helsedokumentasjon logger inn i SSB og henter skjemaene slik at mal ligger klar, og sender e-post med skjema og veileder til de ansvarlige. Som informasjon sendes også fjorårets skjema til de som har fått delegert myndighet for rapportering.
- I SSBs rapporteringsmodul er det forklaring til utfylling av skjemaer. Dette skal sikre at det tenkes likt fra år til år.

- Fagansvarlig helsedokumentasjon har som ansvar å delegere skjemaer, men ledere kan igjen videre delegere hele, eller deler av, ansvaret (SSB åpner for å delegere deler av skjemaer).
- I tillegg til fagansvarlig helsedokumentasjon har enhetsleder forvaltningsenhet helse ansvar for tjenesterapportering i KOSTRA. Ved behov er det også andre som kan jobbe med dette.
- Fagansvarlig helsedokumentasjon har ansvaret for at skjemaer blir sendt inn. Det er ikke skriftlige rutiner for dette, men en etablert praksis.

KOSTRA-rapportering for regnskapet

Det fremkommer av Excel-oversikten at det er fagleder for regnskap som er ansvarlig for rapportering av kommunens regnskap. Fagleder sender e-poster til ansvarlige personer med informasjon om KOSTRA-veileder og annen informasjon. Revisjonen har fått tilsendt e-poster som dokumenterer dette:

- 14. september har fagleder sendt «KOSTRA veileder 2020 + interne driftsarter» til alle enhetsledere.
- I desember 2020 er KOSTRA-veileder for 2021, med en del informasjon om nye arter og funksjoner, sendt til alle enhetsledere.
- 18. mars 2021 er det sendt ut informasjon om noen små endringer på artene fra 2021.

4.3.5 Kontoplanens oppbygging

Kommunen tok i bruk Visma i 2012, og beskrivelse av kontoplanen og arter ble den gang sendt ut til alle enhetsledere og merkantile. Revisjonen har mottatt dokumentasjon på «Gruppestruktur drift», «Gruppestruktur investering», «Artkontoplan drift», «Artkontoplan investering», samt «Funksjonskontoplan».

Drift og investering

Første siffer indikerer om arten tilhører drifts- eller investeringsregnskapet. Arter som starter på 0 tilhører investering, og arter som starter på 1 tilhører driftsregnskapet. De neste 2-3 sifrene forteller hvilken KOSTRA-art som internarten er knyttet opp mot.

Eksempelet nedenfor viser arter i driftsregnskapet og hvilken KOSTRA-art de er knyttet opp mot:

KOSTRA-art	Kontointervall
10 Fastlønn	10100 - 10199
20 Lønn til vikarer	10200 – 10299
30 Lønn til ekstrahjelp	10300 – 10399
40 Overtidslønn	10400 - 10499
50 Annen lønn og trekkpliktige godtgjørelser	10500 - 10699
70 Lønn til vedlikehold	10700 - 10749
75 Lønn til renhold	10750 - 10799
80 Godtgjørelser til folkevalgte	10800 - 10889
89 Trekkpliktig, opplysningspliktig, ikke ar	10890 - 10899
90 Pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikr	10900 - 10989
99 Arbeidsgiveravgift	10990 - 10999

Balansen

De 3 (i noen tilfeller 5) første sifrene forteller hvilket kapittel balanseposten tilhører, og de 3 neste beskriver sektorkoden. Økonomisjefen informerer om at dersom de ser at en balansepost er feil bygget opp, er det mulig å rette opp forholdet ved å knytte det korrekt i grunndataene. Alle balansekonti har egne balansetilknytninger.

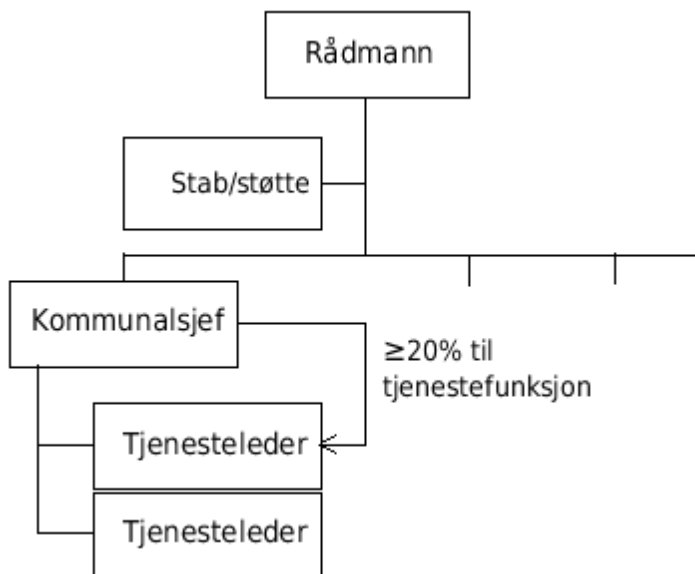
Funksjonskontoplan er bygget opp likt som KOSTRA-veilederen.

I «Funksjonskontoplan» er bruk av funksjoner og eventuell fordeling, forklart under de enkelte funksjonene. Det er for eksempel tatt inn følgende under funksjon 120 Administrasjon:

Beskrivelse av administrasjonsfunksjonen er inndelt slik:

- (1) Administrativ ledelse
- (2) Fordeling av andel lederstilling
- (3) Stab/støttefunksjoner
- (4) Fellesfunksjoner
- (5) Fellesutgifter

Som supplement til beskrivelsen av funksjonens innhold, er det vist noen illustrasjoner og eksempler.



Figur 2: Fordeling av andel administrativ leder til tjenestefunksjon

4.3.6 Oppfølging - bokføring

Revisjonen har fått informasjon fra økonomisjef om det er lagt inn en del begrensninger i regnskapssystemet. For eksempel har ungdomsskolen kun tilgang til funksjon 202 (grunnskole). I tillegg bruker de kontrollsteget aktivt og har ansett dette som tilstrekkelig. Det foretas ikke systemiske⁷ kontroller før KOSTRA-rapportering.

I kommunens prosedyre for kjøp av varer og tjenester samt fakturabehandling (gjeldende fra 01.01.2020) er følgende innarbeidet:

Kontroll av faktura på økonomiavdelingen:

- Når fakturaen er ferdig behandlet, kommer den tilbake til kontroll på økonomiavdelingen.

⁷ Rakkestad kommune bruker begrepet systemiske kontroller og systematiske kontroller – fordi det etter kommunens mening er nyanseforskjeller på disse begrepene. Systemiske kontroller er systematiske kontroller som gjøres innen for et beskrevet system/ordning (retningslinjer, rutiner m.m.), men kontroller kan også være systematiske selv om de ikke er beskrevet i et system/ordning (retningslinjer, rutiner m.m.).

- Den som kontrollerer skal sjekke:
 - Bruk av riktig art, ansvar og funksjon
 - Momskode
 - Fordeling

4.3.7 Aktivering av varige driftsmidler og avskrivninger

I e-post har økonomisjefen informert om forutsetninger for aktivering av varige driftsmidler-og håndtering av avskrivninger. Dette gjøres som følger:

- I årsoppgjøret tas det en gjennomgang av hvert enkelt prosjekt.
- Det gjøres en vurdering på om prosjektet er korrekt bokført, om prosjektet tilfredsstillter kravene til bokføring i investeringsregnskapet, og hvordan prosjektet skal aktiveres.

Praksisen er ikke dokumentert i en rutine.

4.3.8 Oppfølging - etter publisering

Revisjonen har fått informasjon om at kommunen ikke har skriftlige rutiner på området, men at de har en etablert praksis. Arbeid med skriftliggjøring av rutiner er igangsatt, og arbeidet pågår parallelt med denne forvaltningsrevisjonen.

Gjennom intervjuene ble revisjonen opplyst om at når rapportering er godkjent av SSB krysser KOSTRA-ansvarlig av for utført i Excel-dokumentet. Hvis noen ikke har begynt å fylle ut, sendes det påminnelse. Hvis skjema ikke er fylt ut, blir det sendt purring fra SSB til økonomisjef. KOSTRA-ansvarlig kontrollerer at alle skjemaer er blitt godkjent i SSBs rapporteringsmodul. Hvis det er manglende skjemaer som helse har ansvar for, sendes det mail til fagansvarlig helsedokumentasjon.

Revisjonen har mottatt utskrift «KOSTRA 2020» fra SSBs rapporteringsmodul som viser alle rapporterte skjemaer, endringsdato og status. Samtlige skjemaer er godkjent.

KOSTRA-ansvarlig for rapportering innen helse mottar mail fra SSB om utfylte skjemaer, og går gjennom disse. Noen av skjemaene er store og omfattende (for eksempel skjema for boliger) og her møtes ofte flere for å foreta utfylling av skjema. Spørsmål om utfylling sendes direkte til SSB.

Kontrollene utføres før tallene publiseres, men det gjøres ikke systemiske kontroller etter publisering. Fagansvarlig helsedokumentasjon er usikker på om enhetslederne går inn og kontrollerer, men at det kan være ulik praksis rundt dette. Helse har ingen rutine på det.

I beskrivelsen av etablert praksis ved KOSTRA-rapportering kan vi lese at det som sendes inn sjekkes mot året før. Ved store avvik ser kommunen nærmere på posten, for å finne årsaken til avviket. Hvis det avdekkes feil foretas det korrigeringer, og rapporteringen sendes på nytt. Det finnes ingen skriftlige rutiner som beskriver dette. Gjennom året bruker kommunen KOSTRA-tallene til sammenligning mot andre kommuners KOSTRA-tall. Eksempelvis er det i 2021 satt fokus på rapportering av gatelys og renhold kommunale bygg. For øvrig foretas det ikke systemiske kontroller av kvaliteten i rapporteringen. Kommunen har god erfaring med SSB, og får beskjed hvis noe må endres eller ved store avvik.

I intervju med KOSTRA-ansvarlig fikk vi vite at det også kommer e-post fra statsforvalter med oversikt over skjemaer som inneholder feil eller er mangelfulle til økonomisjef. Dette som et ledd i å kontrollere at innrapportert data er riktig.

KOSTRA-tallene blir benyttet aktivt i rapporter og dersom man avdekker unormale tall vil disse bli sett nærmere på. Økonomisjefen har informert om at det ikke er utarbeidet rutiner for oppfølging av publiseringen, og de ulike skjemaansvarlige har forskjellig praksis.

4.3.9 Samarbeid med nabokommuner

I oppstartsmøte har revisjonen fått opplyst at kommunen ikke samarbeider med andre kommuner når det gjelder KOSTRA-rapportering, men at de henvender seg til andre kommuner når de er i tvil om bruk av arter/funksjoner.

4.3.10 Evaluering

Ifølge økonomisjefen evaluerer økonomiavdelingen årsoppgjøret hvert år, og KOSTRA-rapporteringen er en del av dette.

Fagansvarlig helsedokumentasjon har opplyst revisjonen om at det ikke finnes rutine for evaluering av årets rapportering. Det er imidlertid en innarbeidet praksis som bygger på tidligere erfaringer, om at man korrigerer kursen når det trengs, men dette er ikke satt i system. Videre informerte fagansvarlig at hun er usikker på hvordan ledere ser på/bruker KOSTRA-tall.

Fagansvarlig helsedokumentasjon mener at det er utfordrende å rapportere på IPLOS. Fagansvarlig helsedokumentasjon gjør IPLOS-innsending (filuttrekk) sammen med fagansvarlig på IT. IPLOS-registeret inneholder informasjon om personer som har søkt om eller har mottatt helse- og omsorgstjenester fra sin kommune. IPLOS-opplysningene har inngått i Kommunalt pasient- og brukerregister (KPR) fra 2018. Fagansvarlig mener at IPLOS-registrering gjøres i tilfredsstillende grad når det er nye mottakere i helse- og omsorgstjenesten, men at ajourføring av opplysningene ikke er tilfredsstillende. Det blir informert om at dette henger sammen med tid/ressurser og varierende kunnskapsnivå hos det enkelte helsepersonell. Deler av registreringene er relativt enkle å forstå/utføre, men andre deler er mer komplekse. Det er en oppfatning om at mange helsepersonell fyller ut etter beste evne, men at utfyllingen ikke alltid blir rett (fordi veilederen er vanskelig å forstå på en del av områdene/spørsmålene og man «scorer» derfor feil). Fagansvarlig sier videre at når ikke IPLOS ajourføres vil det påvirke data som publiseres via KOSTRA. Fagansvarlig helsedokumentasjon tror dette er en utfordring i mange kommuner.

4.4 Vurderinger

Et sentralt poeng med KOSTRA-rapportering er at styringsinformasjonen skal være relevant både for kommunene selv, og for statlig styring og tilsyn. Informasjonen skal bidra til åpenhet, gjennomsiktighet og til å gjøre det mulig å forbedre tjenestene i kommunesektoren.

Vedtak på rapporteringsoppgaven

Ifølge KOSTRA-veilederen og KOSTRA-forskriften er det kommunens ansvar at rapporterte data er av tilfredsstillende kvalitet. KMD har kommet med en del anbefalinger i veilederen vedrørende kvalitets-sikring av registrering, og verifisering av data. I veilederen anbefales det blant annet at kommunen fatter vedtak som legitimerer rapporteringsoppgaven. Fakta viser at kommunen ikke har et formelt vedtak som legitimerer rapporteringsoppgaven, det er imidlertid etablert praksis for rapportering. Revisjonen vurderer kriteriet som delvis oppfylt.

KOSTRA-ansvarlig

Økonomisjef er ansvarlig for KOSTRA-rapportering. Dette ansvaret er videredelegert denne oppfølgingen til regnskap-/økonomikonsulent i regnskapsavdelingen (hovedansvar), og det er også utpekt ansvarlige for KOSTRA-rapportering innen helse. Fagleder for regnskap som er ansvarlig for rapportering av kommunens regnskap. Det er etter revisjons vurdering positivt at kommunen har flere personer som er ansvarlige, men det er uheldig at kommunen ikke har utnevnt en formell stedfortreder for hovedansvarlig. Revisjonen vurderer kriteriet som delvis oppfylt.

Tidsplan og årshjul

I nevnte veileder er det også anbefalt at kommuner bør ha tidsplan og årshjul. Kommunen har utarbeidet et årshjul som gjelder alle oppgaver i økonomiavdelingen, inkludert KOSTRA-rapportering. I tillegg har KOSTRA-ansvarlig opprettet Excel-ark for gjeldende rapporteringsår som inneholder navn på skjema, ansvarlig, ansvarliges e-post, utført, frist og delegert til. Oversikten i Excel-arket er etter vår vurdering et godt verktøy som sikrer at det rapporteres til gjeldende frister.

Oppdatering og informasjon

Rakkestad kommune mottar informasjon om KOSTRA-rapportering fra SSB og KMD, og det er KOSTRA-ansvarlige som sender informasjonen videre til de som er oppført i Excel-oversikten. Fagleder for regnskap er ansvarlig for rapportering av kommunens regnskap. Fagleder sender e-poster til ansvarlige personer med informasjon om KOSTRA-veileder og annen informasjon. For helse er det fagansvarlig helsedokumentasjon som sender e-post med skjema og veileder til de ansvarlige. Revisjonen er av den oppfatning at kommunen har en godt innarbeidet praksis. Vår vurdering er imidlertid at kommunen også bør etablere skriftlige rutiner for å informere ut i organisasjon.

Kontoplanens oppbygging

Kommunen tok i bruk Visma i 2012, og beskrivelse av kontoplanen og arter ble den gang sendt ut til alle enhetsledere og merkantile. Det er beskrevet hvordan artene er bygd opp, med tanke på om de tilhører drifts- eller investeringsregnskapet. I beskrivelsen fremkommer det også hva sifrene forteller, det vil si hvilket kapittel balanseposten tilhører, og sektorkoden. Funksjonskontoplanen er bygget opp likt som KOSTRA-veilederen. I planen er det innarbeidet eksempler på hvordan de ulike organisatoriske enheter (for eksempel stab/støtte) skal fordeles på ulike KOSTRA-funksjoner. Bruk av funksjoner, og eventuell fordeling, er også forklart under de enkelte funksjonene. Kommunen har etter vår oppfatning en god beskrivelse av kontoplanen, og kontoplanens oppbygging ivaretar prinsipper for KOSTRA-rapportering.

Oppfølging av bokføring

Kommunen utfører ingen særskilt kontroll før KOSTRA-rapportering med tanke på oppfølging av bokføring. Det er derimot lagt inn en del begrensninger i regnskapssystemet, samt internkontroll gjennom kontrollsteget. I kommunens prosedyre for kjøp av varer og tjenester samt fakturabehandling er det innarbeidet kontroll for bruk av riktig art, ansvar og funksjon samt fordeling. Kommunen har ansett dette som tilstrekkelig. Revisjonen vurderer at kommunen, gjennom systembegrensninger og kontroller ved fakturabehandling, har en viss grad av kontroll på oppfølging av bokføring. Men det burde også vært gjort særskilte kontroller ved innsendelse av skjemaet, for å fange opp feil - eksempelvis ved kontroll av eventuelle ulogiske kombinasjoner mellom funksjon og art.

Aktivisering av driftsmidler - avskrivninger

Revisjonen ble informert om at det ikke finnes beskrivelse av forutsetninger for aktivisering av varige driftsmidler, eller for håndtering av avskrivninger. Kommunens praksis er at det, i årsoppgjøret, foretas vurdering på hvert enkelt prosjekt med hensyn til bokføring og aktivisering. Revisjonen vurderer at kriteriet ikke er delvis oppfylt.

Oppfølging etter publisering

Kommunen har ikke skriftlige rutiner på oppfølging etter publisering. I beskrivelsen av etablert praksis ved KOSTRA-rapportering fremkommer det at innsendt data sjekkes mot året før, og mot andre kommuner. Ifølge økonomisjefen har de ulike skjemaansvarlige forskjellig praksis.

Kommunen har informert revisjonen om at KOSTRA-tallene brukes aktivt i rapporter, og at dersom det avdekkes unormale tall vil de bli sett nærmere på. Det kommer også e-post fra statsforvalter med oversikt over skjemaer som inneholder feil eller er mangelfulle til økonomisjef. Dette er, ifølge kommunen, et ledd i å kontrollere at innrapportert data er riktig. Revisjonen vurderer det som positivt at kommunen har en viss oppfølging av innsendte data, men at oppfølgingen for å sikre korrekt rapportering i større grad bør gjøres systematisk. Revisjonen vurderer at revisjonskriteriet delvis er oppfylt.

Samarbeid med nabokommuner

KMDs veileder anbefaler at kommuner bør etablere samarbeid med nabokommuner vedrørende KOSTRA-rapportering. Revisjonens undersøkelse viser at Rakkestad kommune ikke har etablert samarbeid med andre kommuner, men at de henvender seg til andre kommuner når de er i tvil om bruk av arter/funksjoner. Dette vurderer vi som positivt, men anbefaler at det etableres et systematisk samarbeid med nabokommuner for å diskutere forutsetninger for, og erfaringer med, gjennomføring av rapportering.

Evaluering av rapportering

Videre sier veileder at det hvert år bør gjennomføres en evaluering av årets rapportering med sikte på forbedringer. Hver skjemaansvarlig bør dokumentere prosessen rundt innholdet i egne data, det vil si angi hvor de enkelte data er hentet fra og hvilken prosess som ligger til grunn. Slik informasjon er avgjørende ved bytte av skjemaansvarlig og ved vurdering av datakvalitet.

Ifølge økonomisjefen evaluerer økonomiavdelingen årsoppgjøret hvert år, og KOSTRA-rapporteringen er en del av dette. Helse har ikke rutine for evaluering av årets rapportering. Det er imidlertid etablert en innarbeidet praksis som bygger på tidligere erfaringer, og kursen korrigeres når det trengs. Evalueringen er likevel ikke satt i system.

Det viser seg at det er særlig utfordrende å rapportere på IPLOS. Revisjonen har fått opplyst at IPLOS-registrering gjøres i tilfredsstillende grad når det er nye mottakere i helse- og omsorgstjenesten, men at ajourføring av opplysningene ikke er tilfredsstillende. Det blir informert om at dette henger sammen med tid/ressurser og varierende kunnskapsnivå hos det enkelte helsepersonell. En del av registreringene er relativt enkle å forstå/utføre, mens andre deler er mer komplekse.

Revisjonen er av den oppfatning at gjennomføring og oppfølging av KOSTRA-rapportering og bruk av dataene krever kompetanse. Vurdering av nødvendige tiltak bør inngå i den årlige KOSTRA-evalueringen. KOSTRA-rapportering er gjenstand for evaluering i regnskapsavdelingen i forbindelse med årsregnskapet, men evaluering av tjenesterapportering utføres ikke systematisk.

4.5 Konklusjon og anbefalinger

Revisjonen konkluderer med at kommunen i noen grad har etablert tilfredsstillende rutiner som sikrer korrekt rapportering av regnskap- og tjenestedata. På mange områder er det etablert en praksis som fungerer hensiktsmessig, imidlertid er det vesentlige mangler opp mot kriteriene hva angår etablering

av systematiske tiltak for å sikre korrekt rapportering, blant annet med hensyn til å etablere formaliserte (skriftliggjorte) rutiner.

Kommunen har ikke fattet vedtak som legitimerer rapporteringsoppgaven, men de har utnevnt en KOSTRA-ansvarlig. Det er også flere som er ansvarlige for ulike områder, slik at koordinering av rapporteringen anses ivaretatt. Kommunen har imidlertid ikke utnevnt formell stedfortreder slik KMD anbefaler.

Revisjonen finner at kommunen har etablert god praksis for rapportering av tjeneste- og regnskapsdata. Det er også en innarbeidet praksis for å informere ut i organisasjonen. Det er imidlertid få skriftlige rutiner på dette området.

Kommunen har en god beskrivelse av kontoplan og kontoplanens oppbygging ivaretar KOSTRA-rapportering. Det er også god internkontroll på oppfølging av bokføring av regnskapsdata. Det finnes imidlertid ingen kontroll ved innsendelse av skjema.

Kommunen har en viss oppfølging av innsendte data. Økonomisjefen har informert om at det ikke er utarbeidet rutiner for oppfølging av publiseringen, og at de ulike KOSTRA-/skjemaansvarlige har forskjellig praksis.

Det er ikke etablert et systematisk samarbeid med nabokommuner for å diskutere forutsetninger for, og erfaringer med, gjennomføring av rapportering.

Økonomiavdelingen evaluerer årsoppgjøret hvert år, inkludert KOSTRA-rapporteringen. Utover denne evalueringen i økonomiavdelingen foretas det ingen systematisk evaluering av rapporteringen; Helse har ikke rutine for evaluering av årets rapportering, og vi har ingen informasjon om hvordan, eller om, dette praktiseres ellers i kommunen.

Vår vurdering er at kommunen bør rette særlig stor oppmerksomhet på rapportering i IPLOS. Dette med bakgrunn i at ajourføring av opplysningene, ifølge kommunen selv, ikke er tilfredsstillende.

Basert på våre vurderinger og konklusjon anbefaler vi at kommunen bør:

- fatte vedtak i kommunen som legitimerer rapporteringsoppgaven
- oppnevne formell stedfortreder for KOSTRA-rapportering
- etablere skriftlige rutiner for oppfølging og rapportering
- etablere systematisk samarbeid med nabokommuner
- etablere skriftlige rutiner for evaluering av rapportering av tjeneste- og regnskapsdata
- etablere tiltak for å sikre god rapportering i IPLOS

5 BOKFØRING AV REGNSKAPSDATA

Problemstilling 2: Er bokføring av regnskapsdata foretatt i henhold til KOSTRA-veileder?

5.1 Revisjonskriterier

Utleddning av revisjonskriteriene følger av vedlegg 8.1. Nedenfor er kriteriene punktvis oppsummert.

KOSTRA-veilederen utdyper innholdet i den obligatoriske kontoplanen i KOSTRA-forskriften. Kontoplanen skal inneholde funksjoner, arter, balansekapitler og sektorer (dette fremgår av vedlegg 1 til 3 i KOSTRA-forskriften).

Funksjonskontoplanen er inndelt etter tjenester, og hvilke grupper som primært er mottakere av disse tjenestene. Funksjonsbegrepet er derfor uavhengig av hvilke typer tjenester kommunene har etablert, og hvordan tjenestene er organisert.

Artene viser produksjons- og innsatsfaktorer, dvs. spesifikke type utgifter eller inntekter som benyttes i kommunens virksomhet.

Balansekapittelet omfatter eiendeler, gjeld og egenkapital. Kapitlene skal som regel gjenspeile de ulike typer av eiendeler, gjeld og egenkapital.

Kommunens interne kontoplan må defineres ut fra kommunens behov, men fortsatt slik at rapporteringen er i samsvar med regnskapsreglene i kommuneloven og bestemmelsene i KOSTRA-forskriften.

Utgifter og inntekter som gjelder flere funksjoner skal iht. KOSTRA-forskriften § 5 fordeles til de berørte funksjoner.

Kommunen bør ha:

- obligatorisk kontoplan i henhold til i KOSTRA-forskriften som inneholder funksjoner, arter, balansekapitler og sektorer
- korrekt bokføring på art, funksjon og balansekapitler i henhold til KOSTRA-veileder
- fordelingsnøkler for lønnsutgifter som bør fordeles
- fordelingsnøkler for fordeling av utgifter til flerbrukslokaler
- fordelingsnøkler for fordeling av fellesutgifter
- funksjoner for bygning (infrastruktur) og tjenester
- oversikt over hvordan inntekter fordeles
- korrekt kobling av KOSTRA art til poster i regnskapsskjemaer etter kommuneloven

5.2 Datagrunnlag

5.2.1 Kontoplan

Kommunens kontoplan inneholder arter, funksjoner, balansekapitler og sektorer. Artskontoplanen er delt inn i drift og investering, og består av flere dimensjoner; art, ansvar og funksjon. Funksjonskontoplanen (benevnt som ansvar i kommunens regnskapssystem) består av 3 siffer, som funksjonene i KOSTRA-veilederen. Ansvar i kommunens regnskap er der tjenesten blir utført.

Arter i drift- og investeringsregnskapet er bygget opp av 5 siffer under de ulike KOSTRA-artene. Arter beskriver typer av varer/tjenester og inntekter i kommunens regnskap.

Tabellen nedenfor viser et eksempel for kommunes oppbygging av interne arter i drifts- og investeringsregnskapet for KOSTRA-art 230.

Investeringsregnskap – KOSTRA-art 230	Driftsregnskapet – KOSTRA-art 230
02304 - Riving av bygg	12301 - Vedlikeholdsarbeider
02350 – Forprosjekter	12302 - Vedlikeholdsarbeider saga
02352 – Kontraktsarbeider	12303 - Vedlikeholdsarbeider ledningsnett
02353 - Kontraktarbeider tekniske fag	12304 - Riving av bygg
02354 – Tilleggsarbeider	12321 - Vintervedlikehold
02355 – Kommunalteknikk	12322 - Veivedlikehold
02358 – Maskinleie	12350 - Prosjektering
02360 - Juridisk bistand og konsulent j nybygg	12352 - Kontraktsarbeider
02361 – Prosjektadministrasjon	12354 - Tilleggsarbeider
02370 - Øvrige utgifter	12360 - Prosjektledelse
02381 - Ventilasjon – tillegg	12361 - Prosjektadministrasjon
02382 - Sanitær tillegg	12370 - Øvrige utgifter
02383 - Elektro tillegg	
02390 – Utomhusarbeider	

Tabell 2: Kommunens arter i drifts- og investeringsregnskapet under KOSTRA-art 230

I tillegg til de obligatoriske dimensjonene etter KOSTRA bruker Rakkestad kommune også prosjektnummer og anleggsnummer.

5.2.2 Bokføring - art, funksjon og balansekapitler

Revisjonen har foretatt stikkprøvekontroll (tilfeldig utvalg) av kommunens bokføring på art og funksjoner. Kontrollen har tatt utgangspunkt i de ulike artene, og er filtrert på funksjonsbruk på de enkelte ansvar. Det er ikke funnet feil.

Bokføring i forhold til artsbruk er også kontrollert kontinuerlig gjennom året ved at avdeling for regnskapsrevisjon kontrollerer og godkjenner kommunens kompensasjonskrav for merverdiavgift (seks terminer årlig).

Kommunen gjennomfører jevnlig kontrollarbeid ved kontrollsteget. Regnskapspersonell gjennomgår posteringer før overføring til Visma økonomi. Kontrollen ser på bruk av art, funksjon og mva.-kode⁸.

Revisjonen kontrollerer blant annet at transaksjonene vedrører kommunen, er ført i riktig periode, på riktig art og med riktig mva. håndtering. Kontrollpunktene er som følger:

- Faktura/kreditnota tilfredsstill bokføringslovens formelle krav
- Faktura er adressert til og vedrører kommune
- Bilaget er registrert på riktig art
- Bilaget er registrert med riktig beløp
- Bilaget er riktig håndtert med hensyn til fradrag/kompensasjon
- Bilaget er anordnet i henhold til fakturadato med hensyn til mva

⁸ Det brukes ulike mva.-koder i regnskapssystemet etter hva slags mva. det gjelder. Eks. Inngående, utgående, høy/middels/lav sats, kompensasjonsberettiget eller ordinær mva.

- Test av kommunens egen kontroll: bilaget er kontrollert ved attestasjon og anvisning
- Test av kommunens egen kontroll: bilaget er kontrollert ved kontrollsteget i Visma

Regnskapsrevisjonens kontroller har avdekket lite feil, og påpekte feil blir korrigert fortløpende.

Ved årsoppgjørrevisjon er balanseposter kontrollert med hensyn til eksistens, riktig klassifisering med hensyn til art. Regnskapsrevisjonen har også gjort kontroller knyttet til blant annet aktivering av varige driftsmidler, avskrivninger, salg, avsetninger og bruk av fond, aksjer og andeler mm. Det er ikke funnet avvik ved disse kontrollene.

5.2.3 Fordelingsnøkler - lønnsutgifter

Kommunen har ingen sammenfattet oversikt over stillinger/personer med fast lønn som blir fordelt på flere funksjoner i HRM. Revisjonen har mottatt HRM-rapport⁹ «Rapport for Grunnlag hjemmel budsjett» som viser ansvar, funksjon, stillingstype, navn på ansatt og stillingsbrøk.

Med utgangspunkt i rapporten har revisjonen kontrollert et tilfeldig utplukk av ansatte som står oppført med flere stillingsstørrelser. Kontrollen viste at enkelte, som har faste stillinger, har hjemmel på ett ansvar, men er fordelt på flere funksjoner direkte i HRM. Dette gjelder i hovedsak ansatte ved servicekontor og IT-avdeling. Fagleder lønn informerte om at vurdering av stillingsfordeling på funksjon ligger til de ulike seksjonene.

Fagleder regnskap informerte om at fordeling på funksjoner foretas etter type oppgaver som utføres. Stillinger som er fordelt på forskjellige ansvar er også fordelt på de ulike funksjonene. For eksempel er ansatte innen VAR¹⁰-sektoren fordelt på den enkelte funksjon innen selvkostområdet. Lønn til vaktmestere og teknisk vakt blir fordelt på riktige funksjoner via dummyfunksjon 190 (leie av lokaler og grunn). Fordelingen blir gjort hvert kvartal.

Revisjonen har bedt om dokumentasjon på beregning/vurdering av fordelingsnøkler på de ulike funksjoner, og fikk vite at dette ligger til den enkelte seksjon.

Vi har mottatt dokumentet «Rakkestad kommune -120- funksjon i KOSTRA». Dokumentet beskriver stillinger/personer og hvilken funksjon som skal benyttes for den enkelte stilling. Det fremkommer også hvordan de enkelte skal henføres til de ulike funksjonene (prosentvis fordeling). Det foreligger ikke dokumentasjon på grunnlag for beregning av fordelingen. Dokumentet er datert 20.11.2011, og er godkjent av rådmannen. Flere personer som er registrert i dette dokumentet og som er henført til ulike funksjoner, er ikke lenger ansatt i Rakkestad kommune.

Kommunen fordeler enkelte lønnsutgifter via dummyfunksjon 190. Dette gjelder følgende:

- Lønn vaktmestere
- Kostnader teknisk vakt

Fordelingen foretas hvert kvartal.

⁹ Kommunens lønns- og HR-administrasjonssystem.

¹⁰ Vann, avløp, renovasjon

5.2.4 Fordelingsnøkler - flerbrukslokaler

Rakkestad kommune har utarbeidet en oversikt over alle bygninger/eiendommer som kommunen eier. Eiendommer som fordeles på flere funksjoner er oppført på egen arkfane i oversiktsarket. Oversikten viser eiendommer som fordeles til flere funksjoner, og inneholder følgende informasjon for den enkelte eiendom; seksjon/enhet, ansvar, funksjon, mva. kode og prosentvis andel som fordeles på de ulike funksjonene.

Ifølge fagansvarlig regnskap er fordelingsnøkkel i hovedsak beregnet på bakgrunn av arealbruk. Revisjonen har etterspurt beregning/grunnlag for prosentfordelingen på de ulike ansvar/funksjoner.

Fagansvarlig har i e-post informert om at kommunen ikke har dokumentasjon på hvordan beregningene har blitt gjort, og viser til eksempel om at bruk av kulturhuset ikke er endret på mange år, og at fordelingen som er gjort der (basert på areal), ikke er dokumentert. Videre fortelles det at kommunen har et Excel-dokument med oversikt over kommunens bygg, og at det kun er endringer i dette som dokumenteres. Er det ingen endringer blir det stående som det er.

5.2.5 Fordelingsnøkler - fellesutgifter

Kommunens fellesutgifter består av husleie, porto og telefoni.

Porto: Revisjonens gjennomgang viser at porto i hovedsak blir utgiftsført på ansvar 11220, Dokument og forvaltning, og det er i hovedsak funksjon 120 (administrasjon) som benyttes. Det er også ført noe på funksjon 345 (distribusjon av vann), som gjelder utsendelse av vannmåleravlesning. Porto er også utgiftsført på 17 andre ansvar. Ved kontroll av noen disse finner vi at NAV blir fakturert internt fra kommunen, slik at de blir belastet sin bruk og riktig ekstrafunksjon blir benyttet. Enkelte utgifter til frakt er ført på art for porto.

Telefoni: Fagansvarlig regnskap informerer om at fordeling blir gjort automatisk etter en mal. Revisjonen har mottatt «Fordelingsnøkler telefoni», som er en oversikt over funksjonsfordeling. Leder for servicekontoret informerte om at fordelingsnøkkelene ikke er gjennomgått etter at den ble utarbeidet for flere år siden. Utgifter til telefoni er ført på art 11330 Egen telefoni og, i hovedsak, på ansvar 11200, Servicekontor. Faktura fordeles til 47 funksjoner. Kommunen bruker art 11331, Linje/datatrafikk, hvor hoveddelen av utgiftene er ført under ansvar 11240, IKT, og fordelt ut på 11 funksjoner. Utgifter som hører til navngitte ansvar er ført direkte på det enkelte ansvar med riktig funksjon.

Husleie: Kommunens husleieutgifter fordeles på art 11911, Husleie kontor/lager, og 11912, Husleie boliger. Utgiftene på art 11911 er henført til 11 ansvar. På ansvar 64700, Kultur og aktivitetsbygg, brukes funksjon 222 (skolelokaler). I følge fagansvarlig regnskap gjelder dette skolens bruk av privat idrettshall/skolelokaler. Art 11912 Husleie boliger er henført til 10 ansvar. Revisjonen har kontrollert enkelte utvalgte ansvar opp mot funksjon, det er ikke avdekket feil. Eksempel: på ansvar 64600 utleieboliger er det benyttet funksjon 265 (kommunalt disponerte boliger).

5.2.6 Inntekter

Som det fremkommer av utledning av revisjonskriterier i kapittel 8.1, skal også inntekter fordeles på KOSTRA-funksjoner. Her er det viktig at det er samsvar mellom inntekts- og utgiftssiden.

Våre undersøkelser viser at kommunen bokfører salgsinntekter under artsgruppe 6 på følgende hovedarter:

- 600 Brukerbetaling
- 620 Annet salg av varer og tjenester, gebyrer o.l. som ikke er merverdiavgiftspliktig
- 629 Billetinntekter
- 630 Utleie av boliger og lokaler mv. og festeutgifter

- 640 Merverdiavgiftspliktig salg av varer og tjenester
- 650 Annet merverdiavgiftspliktig salg av varer og tjenester
- 660 Salg av driftsmidler
- 670 Salg av fast eiendom

I e-post fra fagansvarlig av 17. desember har revisjonen mottatt informasjon om at kommunen ikke har inntekter der det er behov for funksjonsfordeling.

Tabellen nedenfor viser hvordan salgsinntekter fordeler seg på ulike ansvar.

Felles-utg./stab	Skoler	Barnehager	Familiesenter	Skautun	Hjemmebaserte tjenester	Bo/aktivitet	Kultur	TML	Næring	Kirke
3 638	4 421	6 406	405	12 777	370	443	945	57 942	21	280

Tabell 3: Inntekter på det enkelte ansvar for 2020. Beløp oppgitt i hele tusen.

Revisjonen har foretatt stikkprøvekontroll på utvalgte arter og funksjoner. Kontrollen som er foretatt består i en rimelighetskontroll mellom ansvarssted og funksjon, for eksempel at det ved oppholdsbeta-linger på SFO på den enkelte skole, er benyttet funksjon 215 (skolefritidstilbud).

I forbindelse med revisjon av regnskapet for år 2020, har revisjonen utført detaljerte kontroller av kommunens føring på selvkosttjenester (ansvar teknisk). Disse er ført på følgende funksjoner:

Område	Funksjoner
Vann	340-345
Avløp	350-353
Renovasjon	355
Slam	354

Tabell 4: revisjonens kontroll av funksjonsbruk innen selvkosttjenester.

Revisjonens kontroll av selvkostområdene har ikke avdekket avvik.

5.2.7 Bygninger – infrastruktur og tjenester

I KOSTRA-veilederens punkt 2.3.3 fremkommer det at innenfor enkelte områder (administrasjon, barnehager, skoler, pleie og omsorg, kultur og idrett) skiller funksjonskontoplanen mellom den brukerrtete tjenesteytingen, og forvaltning/drift/vedlikehold av lokalene/bygningene. For disse områdene skal anskaffelse av inventar og utstyr knyttes til tjenesteytingen. Tabellen nedenfor viser hvilke funksjoner som skal brukes.

	Forvaltningsutgifter (KOSTRA-funksjon)	Drift, vedlikehold, og nybygg/påkostning (KOSTRA-funksjon)	Tjeneste (KOSTRA-funksjon)
Administrasjonslokaler	121	130	100-120
Barnehager	121	221	201, 211
Skolelokaler	121	222	202, 215
Institusjoner	121	261	253
Boliger	121	265	234, 254
Idrettsbygg og –anlegg	121	381	380
Kulturbygg (egne kulturbygg)	121	386	231, 370-377 og 383-385

Tabell 5: Oversikt over funksjonsbruk fra KOSTRA-veilederen

De fleste utgiftene er ført på ansvar for eiendommer (**64100-64800**). Revisjonen har gjennomgått disse ansvarene, og sett på bruk av funksjoner både i drift og investeringsregnskapet. Kommunen bruker funksjon 121 for utgifter knyttet til forvaltning av kommunens bygg og eiendom (forvaltning av alle typer bygg og eiendom). Dette omfatter utgifter til aktiviteter som defineres som forvaltning, det vil si utgifter knyttet til aktiviteter som ligger i kode 20 i NS3454, standarden om livssyklus kostnader for bygg (jf. tabell i avsnitt 5.2.1). Det er bl.a. aktiviteter knyttet til eiendomsledelse og administrasjon, forsikringer av bygg og pålagte skatter og avgifter knyttet til bygg, og som typisk er forbruksuavhengig av om bygg er i drift eller ikke.

Funksjon 121 er også benyttet på enkelte andre ansvar, eks. servicekontor, rådmannens team, personalpolitiske tiltak etc. I intervju med fagansvarlig regnskap fikk vi vite at det gjelder personer som jobber med eiendomsforvaltning.

Revisjonens gjennomgang av andre ansvar viser at kommunen bruker riktige funksjoner. Ett eksempel er for ansvar 64500, Alders og velferdsbygg, hvor det er brukt følgende funksjoner:

- F232 Helsestasjon- og skolehelsetjenester
- F241 Diagnose, behandling, habiliteten og rehabilitering
- F243 Tilbud til personer med rusproblemer
- F244 Barnevernstjenester

Kontroll av hovedarter 185-250, og ansvar 64500 viser videre at kommunen bokfører direkte på respektive funksjoner, og at noen fakturaer er fordelt til flere funksjoner.

Utgifter til enkelte aktiviteter innenfor eiendomsforvaltningen skal rapporteres på egne arter i KOSTRA, slik at KOSTRA kan gi nøkkeltall for disse aktivitetene. Lønnsart 070 benyttes ved utbetaling av lønn til egne ansatte for utføring av vedlikehold, mens 075 skal benyttes ved lønnsutgifter til egne renholdsarbeidere.

Det er ikke bokført lønnsutgifter på art 070 i 2020. På art 075 har kommunen i hovedsak brukt til kostnader på bygningsansvar, og fordelt til ulike funksjoner. I intervju med fagansvarlig regnskap ble vi informert om at den enkelte renholder er ansatt på faste tjenestesteder, og at lønnsutgiftene fordeles deretter. En person kan dermed ha flere ansettelsesforhold, fordelt på ulike funksjoner. Dette er i henhold til KOSTRA-veilederen, men kan være tungvint ved sykdom da det kreves en sykmelding per ansettelsesforhold.

Ved kjøp av tjenester i stedet for bruk av egne ansatte, skal det skilles mellom ulike typer tjenester:

- 185 Forsikringer, vakthold og sikring
- 240 Driftsavtaler, reparasjoner og vaktmestertjenester
- 260 Renholds- og vaskeritjenester
- 230 Vedlikehold, påkostning, nybygg og nyanlegg
- 250 Materialer til vedlikehold, påkostning, nybygg og nyanlegg

Artsgruppene består av flere arter, som revisjonen har gjennomgått. Artene føres på flere ansvar. Bruk av art på det enkelte ansvar er kontrollert mot bruk av funksjon. Tilsvarende gjennomgang er også gjort i investeringsregnskapet. Av ovennevnte grupper er det kun artsgruppe 230 og 250 som brukes i investeringsregnskapet.

5.2.8 KOSTRA og regnskapsskjemaer

Tabellen nedenfor er hentet fra KOSTRA-veilederen, og viser hvordan skjema for økonomisk oversikt drift etter § 5-6 i forskrift om økonomi mv. i kommuner, er knyttet opp mot KOSTRA-artene.

Økonomisk oversikt drift etter budsjett- og regnskapsforskriften § 5-6

Post		KOSTRA-art
1	Rammetilskudd	800
2	Inntekts- og formuesskatt	870
3	Eiendomsskatt	Sum (874:875)
4	Andre skatteinntekter	877
5	Andre overføringer og tilskudd fra staten	810
6	Overføringer og tilskudd fra andre	Sum (700:780) + (830:850; 880:895) + 920*
7	Brukerbetalinger	600
8	Salgs- og leieinntekter	Sum (620:660)
9	Sum driftsinntekter	Sum (post 1 : post 8)
10	Lønnsutgifter	Sum (010:089) + (160:165)
11	Sosiale utgifter	Sum (090:099)
12	Kjøp av varer og tjenester	Sum (100:285) - (160:165) + (300:380)
13	Overføringer og tilskudd til andre	Sum (400:480) + 520*
14	Avskrivninger	590
15	Sum driftsutgifter	Sum (post 10 : post 14)
16	Brutto driftsresultat	Post 9 - post 15
17	Renteinntekter	Sum (900:901)
18	Utbytter	905
19	Gevinster og tap på finansielle omløpsmidler	909 – 509
20	Renteutgifter	Sum (500:501)
21	Avdrag på lån	Sum (510:511)
22	Netto finansutgifter	Sum (post 17 : post 21)
23	Motpost avskrivninger	990
24	Netto driftsresultat	Post 16 – post 22 + post:23
	<i>Disponering eller dekning av netto driftsresultat</i>	
25	Overføring til investering	570
26	Netto avsetninger til eller bruk av bundne driftsfond	950 – 550
27	Netto avsetninger til eller bruk av disposisjonsfond	940 – 540
28	Dekning av tidligere års merforbruk	530
29	Sum disponeringer eller dekning av netto driftsresultat	Sum (post 25 : post 28)
30	Fremført til inndekning i senere år (merforbruk)	980 (post 24 – post 29)

*Sosiale utlån og næringsutlån skal inngå i brutto driftsresultat, og ikke i netto finansutgifter.

Tabell 5: Oversikt over oppstillingsposter etter § 5-6, og KOSTRA arter, hentet fra KOSTRA-veileder.

Kommunen skal også, ifølge forskriftens § 5-9, vise en oversikt over samlet budsjettavvik og årsavslutningsdisposisjoner.

Revisjonen har kontrollert skjemaer etter §§ 5-5 og 5-6, samt oversikt etter § 5-9, for avlagt regnskap 2020. Kontrollen viser at kommune har fremlagt pliktige skjemaer, og at de er koblet mot KOSTRA-arter i henhold til veilederen.

5.3 Vurderinger

KOSTRA forskrift og -veileder fastslår hvordan kommunens obligatoriske kontoplan skal bygges opp samt hvordan bokføring skal foretas slik at styringsinformasjon om ressursbruk blir mest mulig korrekt.

Kontoplan

I henhold til revisjonskriterier bør kommunen ha obligatorisk kontoplan i samsvar med KOSTRA-forskriften som inneholder funksjoner, arter, balansekapitler og sektorer. Fakta viser at Rakkestad kommunes kontoplan er bygd opp i henhold til KOSTRA-forskriften.

Bokføring – art, funksjon og balansekapitler

Revisjonens stikkprøvekontroll av kommunens bokføring på art og funksjoner viser at kommunen har brukt korrekte arter og riktige funksjoner. Kommunen gjennomfører jevnlig kontrollarbeid ved det såkalte kontrollsteget hvor regnskapspersonell gjennomgår posteringer av bl.a. bruk av art og funksjon.

Revisjon av kommunens regnskap for 2020 (årsoppgjørrevisjon), hvor balanseposter er kontrollert, viser riktig klassifisering med hensyn til art, samt at eksistens også er bekreftet. Videre har kontrollen knyttet til aktivering av varige driftsmidler, avskrivninger, salg, avsetninger og bruk av fond, aksjer og andeler ikke avdekket feil. Revisjonens vurdering er at kommunen har god internkontroll på bokføring på art, funksjon samt balanse.

Fordelingsnøkler - lønnsutgifter

I henhold til KOSTRA-veileder skal lønnsutgifter fordeles på ulike funksjoner. Dette er viktig ettersom lønnsutgifter utgjør en betydelig andel av kommunens samlede utgifter. **Fordelingsnøkler for lønnsutgifter** er utarbeidet, men det foreligger ingen dokumentasjon på grunnlag for beregning av fordelingen. KOSTRA-veileder sier at man kan utelate å fordele en stillingsandel (funksjonsandel) dersom den utgjør mindre enn 20 %. Fakta viser at kommunen fordeler alle utgifter, også de som er under 20 %. Vår vurdering er at dette er en god praksis som sikrer mest mulig korrekt bokføring og dermed god kvalitet på kommunens regnskap, samt rapportering.

Dokumentet som viser fordeling på KOSTRA-funksjon 120, og som er godkjent av rådmann, er fra 2011. Flere personer som er registrert i dette dokumentet, er ikke lenger ansatt i Rakkestad kommune. Ifølge kommunelovens § 25-1, 3. avsnitt bokstav e) skal kommunen evaluere, og ved behov forbedre, skriftlige prosedyrer og andre tiltak for internkontroll. Mangelfull oppdatering av dokumentet indikerer svakheter i kommunens internkontroll.

Fordelingsnøkler - flerbrukslokaler

Fakta viser at fordelingsnøkler for flerbrukshallen i hovedsak er beregnet på bakgrunn av arealbruk. Rakkestad kommune har utarbeidet en oversikt over alle bygninger/eiendommer som kommunen eier. Oversikten viser eiendommer hvor prosentvis andel fordeles til flere funksjoner. Det er positivt at kommunen har utarbeidet fordelingsnøkler basert på arealbruk, men det mangler dokumentasjon på hvordan beregningene har blitt gjort.

Fordelingsnøkler - fellesutgifter

Kommunens fellesutgifter består av husleie, porto og telefoni. Revisjonens kontroll viser at disse utgiftene er bokført på korrekt KOSTRA-art og KOSTRA-funksjon.

Inntekter

Ifølge revisjonskriteriet skal også inntekter fordeles på KOSTRA-funksjoner, og det er viktig at det er samsvar mellom inntekts- og utgiftssiden. Vi har mottatt informasjon om at kommunen ikke har inntekter der det er behov for funksjonsfordeling. Revisjonen har foretatt stikkprøvekontroll på utvalgte arter og funksjoner, og det er ikke funnet feil.

Videre har vi, i forbindelse med revisjon av regnskapet for 2020, utført detaljerte kontroller av kommunens føring på selvkosttjenester (ansvar teknisk). Etter vår oppfatning bruker kommunen korrekte arter og funksjoner på selvkostområder.

Bygninger – infrastruktur og tjenester

KOSTRA-veileder sier at det skal brukes egne funksjoner for bygning (infrastruktur), **og** tjenester på enkelte områder (administrasjon, barnehager, skoler etc.). Funksjonskontoplanen skiller mellom den brukerrettede tjenesteytingen, og forvaltning/drift/vedlikehold av lokalene/bygningene. For disse områdene skal anskaffelse av inventar og utstyr knyttes til tjenesteytingen. Revisjonens gjennomgang viser at kommunen bruker funksjon 121 for utgifter knyttet til forvaltning av kommunens bygg og eiendom, og andre funksjoner for den brukerrettede tjenesteytingen.

Ifølge KOSTRA-veileder skal utgifter til enkelte aktiviteter innenfor eiendomsforvaltningen ha egne arter for å få nøkkeltall for disse aktivitetene. Revisjonens gjennomgang av art 070 og art 075 viser at disse er i hovedsak brukt til kostnader på bygningsansvar. Dette er etter vår vurdering korrekt. Det samme gjelder kjøp av tjenester i stedet for bruk av egne ansatte, der det også skilles mellom ulike typer tjenester.

Ved kjøp av tjenester i stedet for bruk av egne ansatte, skal det skilles mellom ulike typer tjenester. Vår kontroll viser at kommunen bruker ulike arter for ulike type tjenester, som er i henhold til KOSTRA-veilederen. Det er også bruk korrekt art i investeringsregnskapet.

KOSTRA og regnskapsskjemaer

Pliktige skjemaer for økonomisk oversikt etter §§ 5-4 og 5-6 skal knyttes til KOSTRA-artene. Revisjonens kontroll av nevnte skjemaer, samt skjema etter § 5-9 for avlagt regnskap 2020, viser at oversiktene inneholder korrekte tall som er knyttet til korrekt KOSTRA-art og at drifts- og investeringsregnskapet er avsluttet ifølge gjeldende bestemmelser.

5.4 Konklusjon og anbefalinger

Revisjonen konkluderer at bokføring av regnskapsdata i hovedsak er foretatt i henhold til KOSTRA-veileder.

Det er utarbeidet fordelingsnøkler for lønnsutgifter og flerbruksarealer. Det er imidlertid usikkerhet knyttet til fordelingsnøklerne ettersom kommunen enten ikke har grunnlag for beregning eller grunnlaget ikke er oppdatert.

Revisjonen stikkprøvekontroller og kontroller ved revisjon av årsregnskapet viser at bokføring på de ulike arter og funksjoner er korrekt. Det samme gjelder kommunens balanse.

Basert på våre vurderinger og konklusjon anbefaler vi at kommunen bør:

- utarbeide eller oppdatere grunnlag for fordelingsnøkler
- oppdatere fordelingsnøkler

6 KILDER

- Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) LOV-2018-06-22-83
- Forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv. FOR-2019-06-07-714
- Forskrift om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner mv. (KOSTRA-forskriften)18.10.2019 nr. 1412
- Veileder til KOSTRA-forskriften (H-2463 Mai 2020)
- KMDs Veileder-KOSTRA, Kvalitetssikring av registrering og verifisering av data i kommuner og fylkeskommuner.
- Veiledning til regnskapsrapporteringen i KOSTRA- rapporteringsåret 2020
- Artskontoplan drift
- Artskontoplan investering
- Detaljert oversikt over rapportering 2020
Inneholder informasjon om alle skjemaer (1 – 33) for rapportering 2020, og endringer som har vært og vil skje for neste år, samt komplett liste over hvilke regnskapsfiler som skal leveres for regnskapsåret 2020.
- Fordelingsnøkler funksjon 190 periode 10-12
Oversikter over føringer og sum kostander som skal fordeles (ansvar 63120, 64100)
- Oversikt over kommunale eiendommer, spesifikasjon over splittelser på enkelte eiendommer
- KOSTRA 2020, oversikt/kvittering på hvilke skjemaer som er rapportert for 2020, tidspunkt for rapporteringen og status.
- Brev fra SSB (01.11.20) vedrørende rapportering for 2020
- Konteringsdimensjoner i Visma, oversikt over alle ansvar og hvilke funksjoner som benyttes på det enkelte ansvar.
- Mail (14.09.20); oversendelse til alle enhetsledere inkludert kostraveilder og art kontoplan
- Mail (22.12.20); oversendelse til alle enhetsledere. Ny kostraveileder fra 2021 med informasjon om endringer av arter og funksjoner
- Mail (13.03.21); oversendelse til alle enhetsledere inkludert kostraveileder (oppdatert) og artskontoplan
- KOSTRA – rutinebeskrivelse (etablert praksis), en beskrivelse av etablert praksis
- Oversikt over alle skjemaer for 2020-rapportering. Inneholder nr og navn på skjema, hvem skjema gjelder for (kommune, bruker, virksomhet etc.) og frist for rapportering på det enkelte skjema.
- Brev fra Det kongelige kommunal- og moderniseringsdepartementet (29.10.19) vedrørende rapportering av årsregnskap til KOSTRA fra 2020
- KOSTRA rapportering 2020 **2stk**; Oversikt over skjemaer som er rapportert (nr/navn), hvem som er ansvarlig inkl mailadresser, krysset for på utført, dato for frist samt notater på enkelte av skjemaene.
- Prosedyre for kjøp av varer og tjenester, samt fakturabehandling.
- Oversikt over det enkelte anlegg. Inneholder anleggsgruppe, beskrivelse mnd/år for start avskrivninger, prosent, art/ansvar/funksjon/anlegg
- Oversikt over skjemaer for 2020 - rapporteringen i KOSTRA – liste revidert/tilpasset KOSTRA ansvarlig helse

7 VEDLEGG

7.1 Utledning av revisjonskriterier

Revisjonskriteriene er utledet med bakgrunn i lov og forskrift, supplert med regnskapsteori.

Revisjonen skal foreta undersøkelse vedrørende kvaliteten i kommunens KOSTRA-rapportering.

Kommuner skal rapportere opplysninger om økonomi, ressursbruk og tjenester til bruk i nasjonale informasjonssystemer (KOSTRA) til staten, jf. kommuneloven § 16-1. Kommuner fører regnskap etter kommunelovens regnskapsregler¹¹, og i tråd med god kommunal regnskapsskikk¹².

Oversikt over kilder som revisjonskriteriene utledes fra:

- Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) LOV-2018-06-22-83
- Forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv. FOR-2019-06-07-714
- Forskrift om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner mv. (KOSTRA-forskriften)18.10.2019 nr. 1412
- Veileder til KOSTRA-forskriften (H-2463 Mai 2020)
- KMDs Veileder-KOSTRA, Kvalitetssikring av registrering og verifisering av data i kommuner og fylkeskommuner.
- Veiledning til regnskapsrapporteringen i KOSTRA- rapporteringsåret 2020
- Regnskapsteori

KOSTRA gir styringsinformasjon om ressursbruk i kommuner til blant annet kommunene selv, departementene og andre statlige myndigheter.

Forskrift om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner mv. (KOSTRA-forskriften)18.10.2019 nr. 1412, har bestemmelse om hvilke opplysninger om ressursbruk og tjenester skal rapporteres. Det følger av KOSTRA-forskriftens § 4 at innenfor sitt fagområde fastsetter hvert departement hvilke opplysninger om ressursbruk og tjenester som skal rapporteres. Årsregnskapene (opplysninger om regnskapet) skal rapporteres i henhold til bestemmelser i forskriftens §5.

Kommuner og fylkeskommuner skal jf. KL § 25-1 ha internkontroll med administrasjonens virksomhet for å sikre at lover og forskrifter følges. Kommunedirektøren i kommunen og fylkeskommunen er ansvarlig for internkontrollen. Det betyr at rapporteringspliktige selv har ansvaret for at regnskapene som rapporteres til KOSTRA er av riktig kvalitet.

Kravet om god internkontroll er også hjemlet i budsjett- og regnskapsforskriften § 3-8 om pliktig regnskapsrapportering, samt kommuneloven § 14-6 femte ledd om bokføring. SSB kan avvise opplysninger som er vesentlig feil, og et regnskap skal rapporteres på nytt hvis dette er nødvendig for å rette opp vesentlige feil, jf. KOSTRA-forskriften § 3 og § fjerde ledd.

KMD har utgitt veileder for kvalitetssikring av registrering og verifisering av data i kommuner og fylkeskommuner. Det fremkommer at siktemålet er «... å gi en praktisk veiledning basert på «beste praksis» i fire representative kommuner. Beste praksis er funnet gjennom intervjuer og lesing av organisasjonsdokumenter og rutinebeskrivelser. Det er også innhentet erfaringer og synspunkt fra SSB. Dette er supplert med egne meninger om hva som kan være gode rutiner ...»

www.regjeringen.no/upload/kilde/krd/red/2003/0320/ddd/pdfv/192624-kostraveileder31102003.pdf

¹¹ Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) LOV-2018-06-22-83

¹² Standarder og fortolkninger utgitt av Foreningen for god kommunal regnskapsskikk.

Problemstilling 1 - Er det etablert tilfredsstillende rutiner som sikrer korrekt rapportering av regnskap- og tjenestedata?

KOSTRA-veilederen understreker at kommuner har, etter KOSTRA-forskriften, ansvaret for at det rapporteres data med en tilfredsstillende kvalitet. KMD anbefaler, i veileder for kvalitetssikring av registrering og verifisering av data, følgende hovedtiltak:

- **Legitimitet i arbeidet**
Det bør foreligge et vedtak i kommunen som legitimerer rapporteringsoppgaven og ressursbruken som er nødvendig for gjennomføring.
- **Tidsplan og årshjul**
Arbeidet med KOSTRA-rapporteringen har som basis noen faste hoveddatoer: 15.1, 4.1. til 22.02, 15.3 til 15.04. og 15.6. KOSTRA-ansvarlig bør utarbeide en årlig kalender eller årshjul som legges til grunn i arbeidet, og som er kjent for alle berørte parter.
- **Organisering**
Kommunen må ha en KOSTRA-ansvarlig, og det bør oppnevnes en stedfortreder. Det bør oppnevnes en ansvarlig for hvert skjema/filuttrekk og en IT-ansvarlig. I store kommuner oppnevnes ofte KOSTRA-koordinatorer for den enkelte sektor.
- **Kompetanse**
Planlegging, gjennomføring og oppfølging av KOSTRA-rapportering og fornuftig bruk av dataene krever kompetanse. Vurdering av nødvendige tiltak bør inngå i den årlige KOSTRA evalueringen.
- **Samarbeid med nabokommuner**
Det bør etableres et samarbeid med nabokommuner man sammenligner seg med for å diskutere forutsetninger for og erfaringer med gjennomføring av rapportering.
- **Veiledere og informasjon fra SSB og KR D**
Det er helt avgjørende for vellykket rapportering at KOSTRA-ansvarlig holder seg oppdatert på veiledere og informasjon fra SSB og KR D og sørger for at materialet gjøres kjent i egen organisasjon.
- **Godkjennelse av rapporteringen fra SSB**
Det er avgjørende at KOSTRA-ansvarlig følger opp status og tilbakemeldinger fra SSB helt til hele rapporteringen er godkjent
- **Oppfølging av publiseringen**
Tallene som publiseres 15.3. har bred anvendelse. Det er derfor viktig at innholdet følges opp i kommunen av den enkelte rapportør og at eventuelle feil blir meddelt SSB.
- **Evaluering og dokumentasjon**
Det bør hvert år gjennomføres en evaluering av årets rapportering med sikte på forbedringer.

KOSTRA-veileder oppfordrer til at kontoplanen dokumenteres, og at det utarbeides rutiner og beskrivelser for bruk av kontoplanen. Dette bidrar til opplæring av nye medarbeidere og til at kontoplanen brukes på en ensartet måte i kommunens virksomheter, også over tid.

Dette innebærer eksempelvis:

- en beskrivelse av kontoplanens oppbygging
- en presentasjon av oversikter og rapporter som økonomiansvarlige vil kjøre ut fra økonomisystemet som grunnlag for oppfølgingsarbeidet
- en samling av posteringseksempler for vanlige transaksjoner og for transaksjoner som krever spesiell oppmerksomhet
- en beskrivelse av forutsetningene for aktivering av varige driftsmidler og for håndtering av avskrivninger.

I KMD for kvalitetssikring av registrering og verifisering av data, fremkommer hvilke resultatenheter som har ansvar for å levere tjenestedata innen gjeldende frister f.eks. rådmannsfunksjonen, eien-domskontoret, resultatenheterne barnehager, pleie- og omsorgssonene etc.

Kommunen bør ha:

- vedtak i kommunen som legitimerer rapporteringsoppgaven
- en KOSTRA-ansvarlig og en stedfortreder
- tidsplan og årshjul

- rutiner for å holde seg oppdatert på veiledere og informasjon fra SSB og KMD og sørge for at materialet gjøres kjent i egen organisasjon
- en beskrivelse av kontoplanen oppbygging
- rutine for oppfølging av bokføring (f.eks. ulogiske koblinger)
- en beskrivelse av forutsetningene for aktivering av varige driftsmidler og for håndtering av avskrivninger
- rutiner for oppfølging av publiseringen, dvs. at innholdet følges opp i kommunen av den enkelte rapportør og at eventuelle feil blir meddelt SSB.
- etablere samarbeid med nabokommuner
- Kommunen bør følge opp status og tilbakemeldinger fra SSB til hele rapporteringen er godkjent
- rutiner for å gjennomføre en evaluering av årets rapportering med sikte på forbedringer

Problemstilling 2 - Er bokføring av regnskapsdata foretatt i henhold til KOSTRA-veileder?

KOSTRA-veileder utdyper innholdet i den obligatoriske kontoplanen i KOSTRA-forskriften. Den obligatoriske kontoplanen skal inneholde funksjoner, arter, balansekapitler og sektorer (dette fremgår av vedlegg 1 til 3 i KOSTRA-forskriften). Funksjonskontoplanen er inndelt etter tjenester og hvilke grupper som primært er mottakere av tjenestene. Funksjonsbegrepet er derfor uavhengig av hvilke typer tjenester kommunene har etablert, og hvordan tjenestene er organisert.

Artene viser produksjons- og innsatsfaktorer dvs. spesifikke type utgifter eller inntekter som benyttes i kommunens virksomhet. Balansekapittel omfatter en spesifikk type eiendeler, gjeld eller egenkapital. Kapitlene skal som regel gjenspeile typer av eiendeler, gjeld eller egenkapital

Den interne kontoplanen i kommuner må defineres ut fra interne behov, men slik at regnskapsreglene og bestemmelsene i rapporteringen er i samsvar med KOSTRA-forskriften.

Utgifter og inntekter som gjelder flere funksjoner skal iht. KOSTRA-forskriften § 5 fordeles på de berørte funksjoner.

Fordeling av lønnsutgifter

Lønnsutgifter er den største utgiftsposten i kommunal regnskap. KOSTRA-veileder fastslår at en stillingsandel (funksjonsandel) kan unnlates å fordeles dersom den utgjør mindre enn 20%. Dette kravet er å oppfatte som et minimumskrav.

Fordeling av utgifter til lokaler

Utgifter til flerbrukslokaler kan fordeles med utgangspunkt i enkle fordelingsnøkler, for eksempel:

- Fordeling etter antall kvm (ved samlokalisering)
- Fordeling etter tidsbruk
- Fordeling etter antall besøk

Avskrivninger på lokaler skal også funksjonsfordeles.

Fordeling av fellesutgifter

Eksempler på typiske fellesutgifter og fellestjenester som skal fordeles:

- Husleie
- Porto, telefon
- Drifts-/vedlikeholdsavtaler for kontorutstyr og software (fagsystemer)
- Opplæring
- Vedlikehold
- Felles vedlikeholdsavdeling
- Felles maskinforvaltning
- Hustrykkerier

Det er et krav om at kommunene fordeler slike fellesutgifter og utgifter til fellestjenester mellom de funksjonene som faktisk benytter de aktuelle varene/tjenestene.

Det er egne funksjoner for bygning (infrastruktur) og tjeneste. Dette gjelder på følgende typer bygg:

	Forvaltningsutgifter (KOSTRA-funksjon)	Drift, vedlikehold, og nybygg/påkostning (KOSTRA-funksjon)	Tjeneste (KOSTRA-funksjon)
Administrasjonslokaler	121	130	100-120
Barnehager	121	221	201, 211
Skolelokaler	121	222	202, 215
Institusjoner	121	261	253
Boliger	121	265	234, 254
Idrettsbygg og -anlegg	121	381	380
Kulturbygg (egne kulturbygg)	121	386	231, 370-377 og 383-385

Utgifter til enkelte *aktiviteter* innenfor eiendomsforvaltningen skal rapporteres på egne arter i KOSTRA, slik at KOSTRA kan gi nøkkeltall for disse aktivitetene. Dette gjelder følgende:

- Art 070 Lønn til vedlikehold
- Art 075 Lønn til renhold

Det betyr at ved bruk av egne ansatte som utfører vedlikeholdsoppgaver eller renholdsoppgaver, skal lønnsutgiftene rapporteres på henholdsvis art 070 og 075, og ikke på ordinære lønnsarter.

Også ved kjøp av tjenester i stedet for bruk av egne ansatte, skiller det mellom ulike typer tjenester/aktiviteter slik at KOSTRA kan gi de relevante nøkkeltallene. Dette gjelder følgende:

- Art 185 Forsikringer, vakthold og sikring
- Art 240 Driftsavtaler, reparasjoner og vaktmestertjenester
- Art 260 Renholds- og vaskeritjenester
- Art 230 Vedlikehold, påkostning, nybygg og nyanlegg
- Art 250 Materialer til vedlikehold, påkostning, nybygg og nyanlegg

Fordeling av inntekter

Inntekter må på samme måte som utgifter vurderes i forhold til funksjonsfordeling. Det er samme vurderinger som legges til grunn, og det er viktig at det er samsvar mellom inntektssiden og utgiftssiden ved funksjonsfordeling.

Nye budsjett og regnskapsskjema

Oversikt etter ny budsjett- og regnskapsforskrift med KOSTRA-arter (utgitt av KMD 9.oktober 2019), viser hvordan poster i «Økonomisk oversikt drift etter budsjett- og regnskapsforskrift § 5-6, skal kobles til KOSTRA art. Det er også laget tilsvarende oversikt for «Bevilgningsoversikt drift etter budsjett- og regnskapsforskriftens § 5-4 første ledd.

Kommunen bør ha:

- obligatorisk kontoplan i henhold til i KOSTRA-forskriften som inneholder funksjoner, arter, balansekapitler og sektorer

- korrekt bokføring på art, funksjon og balansekapitler i henhold til KOSTRA-veileder
- fordelingsnøkler for lønnsutgifter som bør fordeles
- fordelingsnøkler for fordeling av utgifter til flerbrukslokaler
- fordelingsnøkler for fordeling av fellesutgifter
- funksjoner for bygning (infrastruktur) og tjenester
- oversikt over hvordan inntekter fordeles
- korrekt kobling av KOSTRA art til poster i nye regnskapsskjema

7.2 Rådmannens uttalelse

Fra: Skog, Alf Thode <AlfThode.Skog@rakkestad.kommune.no>

Sendt: mandag 24. januar 2022 15:08

Til: Betker Jolanta <jolb@ovkr.no>

Emne: Forvaltningsrevisjonsrapport - Kvalitet i Kostrarapportering

Østre Viken Kommunerevisjon IKS har i de siste månedene gjort et forvaltningsrevisjonsprosjekt på «Kvalitet i Kostrarapportering».

Rådmannen har mottatt et arbeidsutkast til uttalelse innen 24.1.2022.

Østre Viken Kommunerevisjon IKS og Rakkestad kommune har hatt prosessmøter som et element av prosjektet og Rakkestad kommune har tidligere hatt et førsteutkast til rapport til uttalelse.

Rakkestad kommune opplever at de merknader kommunen hadde i aktuell forbindelse i det vesentlige og i tilstrekkelig grad har blitt tatt hensyn til.

Rådmannen vurderer at fakta, vurderinger og anbefalinger er dekkende for det som er status på området og har ikke ytterligere kommentarer til prosjektet.

Med hilsen,

Alf Thode Skog,
rådmann