



Røde flagg **Moss kommune**

Forvaltningsrevisjonsrapport

Rolvøy
16. november 2017

INNHALDSFORTEGNELSE

1	SAMMENDRAG	3
2	INNLEDNING	5
2.1	Bakgrunn	5
2.2	Problemstilling og avgrensing	5
2.3	Metode og gjennomføring	6
2.4	Revisjonskriterier	7
2.5	Litteratur- og dokumentliste	7
3	GJENNOMFØRES DET TILFREDSSTILLEND E MOTTAKSKONTROLL AV FAKTURAER I MOSS KOMMUNE?	8
3.1	Revisjonskriterier	8
3.2	Fakta	8
3.3	Vurderinger og konklusjoner	14
4	RÅDMANNENS UTTAELSE	16
5	REVISJONSKRITERIER	17

1 SAMMENDRAG

Ifølge næringslivsorganisasjonene Virke og NHO utsettes norske bedrifter for flere tusen fakturasvindelforsøk hvert eneste år. Det er ingen grunn til å tro at tilsvarende ikke gjelder norske kommuner. En del kommuner har også rapportert om slike forsøk, og flere kommuner har også blitt svindlet. Det er forsøkt gjort undersøkelser knyttet til omfang, men det har vært vanskelig å få entydige resultater, blant annet fordi mange ikke anmelder slike forhold, og fordi mange antakelig ikke oppdager at de har blitt svindlet.

Østfold kommunerevisjon IKS har i dette prosjektet undersøkt om det gjennomføres tilfredsstillende mottakskontroll av fakturaer, samt kommunens internkontroll i forbindelse med fakturahåndtering og utbetalinger.

Revisjonens gjennomføring

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i perioden juni til oktober 2017. Kriteriene er utarbeidet med utgangspunkt i rådmannens internkontroll med fokus på fakturahåndtering, samt forskrift om bokføring. Kriteriene fremkommer oppsummert under problemstillingen i kapittel 3, og i sin helhet i vedlegg i kapittel 5. Fakta er hentet inn ved bruk av dokumentanalyse og e-post intervju, samt ved bruk av reskontro- og fakturaanalyse i Idea. Datamengden omfatter 35 885 transaksjoner/bilagslinjer som baseres på 30 304 fakturaer fra forskjellige leverandører.

Revisjonens funn og konklusjon

Som det fremkommer av revisjonskriteriene i kapittel 3 innebærer rådmannens internkontroll blant annet at det skal være etablert rutiner og prosedyrer som bidrar til tilfredsstillende fakturabehandling.

Det fremkommer av fakta at kommunen mottar inngående fakturaer både som EHF-fakturaer (elektroniske handelsfaktura) via meldingssentralen til Visma, som papirfakturaer til arkivet eller ute på den enkelte virksomhet, samt via e-mail til e-postadressen: regnskap@moss.kommune.no. Kommunen har utarbeidet rutiner som omhandler overnevnte, noe revisjonen finner tilfredsstillende. Etter at innskanning av fakturaene er gjennomført på økonomiavdelingen, distribueres elektronisk versjon av fakturaene ut til virksomhetene. Økonomiavdelingen er ansvarlig for distribusjon og utbetaling av fakturaer, mens den enkelte virksomhetsleder er ansvarlig for kontroll, kontering, attestasjon og anvisning.

Videre fremkommer det av fakta at kommunen har utarbeidet rutine for «*Attestasjon og anvisning*». Formålet med rutinen er å ha en effektiv internkontroll av kommunens utbetalinger. I tilknytning til rutinen foreligger det en sjekklister som angir en rekke kontrollpunkter som er knyttet til rollen som attestant og anviser. Kommunens fakturabehandlingssystem og e-handelssystem har innbygde kontroller som sikrer at det er ulike personer som har attestert og anvist. I henhold til rutinen skal det sendes skriftlig melding til økonomikontoret med signaturrekk for de personer som er delegert anvisningsmyndighet. Revisjonen har gjennomført en stikkprøvekontroll av om det forelå skriftlig delegering i tråd med rutine for 10 tilfeldig utvalgte personer med anvisningsmyndighet. Delegasjonsbrev med signaturrekk forelå kun for 2 av 10 ansatte. Det viser at rutinen ikke etterleves på dette punktet.

Videre viser kriteriene at det må være etablert kontrollmekanismer som følger opp at rutiner og prosedyrer vedrørende fakturahåndtering etterleves.

Det fremkommer av fakta at nye leverandører skal kontrolleres for formelt innhold, men at dette ikke alltid blir utført. Nye leverandører blir heller ikke kontrollert mot registrering i

Brønnøysundregisteret. Ifølge revisjonens vurdering bør slike kontroller gjennomføres da dette vil være med på å sikre at kommunen benytter seg av seriøse leverandører.

Det fremkomme av fakta at kommunen har gjennomført risikovurderinger ved innføring av fakturabehandlingssystemet og rutiner rundt bruken av systemet. Risikovurderingene er ikke skriftliggjort. Ifølge revisjonen vil fraværet av dokumentasjon av risikovurderingene vanskeliggjøre etterprøvbareheten av vurderingene. Det vil heller ikke være like stor mulighet til å vurdere effekten av de kontrolltiltakene man eventuelt iverksetter basert på gjennomførte risikovurderinger.

Videre fremkommer det at kommunen utfører flere typer stikkprøver og kontroller. Dette omhandler blant annet stikkprøver ved overføring av ferdigbehandlede fakturaer, samt ekstra kontroller av store beløp ved remittering. Revisjonen finner dette tilfredsstillende. Kommunen har derimot ikke utarbeidet skriftlige rutiner for gjennomføringen av disse stikkprøvene. Gjennomførte stikkprøver/kontroller blir heller ikke dokumentert. Revisjonen anbefaler at kommunen vurderer å skriftliggjøre sin kontrollpraksis i formaliserte rutiner. En skriftliggjøring vil i større grad sikre at kontrollene blir satt i system, noe som vil skape kontinuitet og en ensartet praksis for gjennomføring av kontroller. Når kontrollene ikke er satt i system på denne måten vil det i større grad være risiko for at praksisen blir fragmentert og personavhengig, en formalisering av risikovurderinger og rutiner vil i større grad sikre at tilstrekkelig kontroller gjennomføres på en tilfredsstillende måte, samt at kontrollene vil bli etterprøvbare.

Gjennomgang av faktura

Revisjonens fakturagjennomgang resulterte i en liste med transaksjoner som ble oversendt kommunen for nærmere kontroll. Listen inneholdt transaksjoner med avvik mellom bankkontonummer som er registrert i leverandørreskontroen og faktura, fakturaer som kan se ut til å være dobbeltbetalt, fakturaer som inneholder samme fakturanummer med ulikt beløp, ulike fakturaserier fra samme leverandør, manglende datoer eller lignende, samt fakturaer som inneholder formelle feil. På grunn av tidspress har administrasjonen ikke hatt mulighet til å kontrollere samtlige av de oversendte fakturaene.

Sett opp imot omfanget av våre kontroller og hvilke funn vi har gjort er det vår overordnede konklusjon at Moss kommune gjennomfører en tilfredsstillende faktura- og utbetalingskontroll. Samtidig er det visse punkter vi vil fremheve. Med bakgrunn i konklusjoner og vurderingene disse bygger på anbefaler vi at kommunen bør:

- Etterleve rutine for attestasjon og anvisning fullt ut. Dette innebærer blant annet at det skal foreligge skriftlig delegering av anvisningsmyndighet med signaturtrekk for samtlige ansatte med anvisningsmyndighet.
- Kontrollere og rapportere for restansen på de mulige avvikene vi har oversendt.
- Vurdere å skriftliggjøre kontrollrutiner og gjennomføringen av kontroller.

Revisjonen takker for samarbeidet og bistanden i forbindelse med revisjonen.

2 INNLEDNING

2.1 Bakgrunn

Forvaltningsrevisjonsplan 2016-2017 for Moss kommune ble vedtatt av Bystyret 29. februar 2016. I planen fremkommer følgende når det gjelder fakturaoppfølging «Røde flagg»:

«Ifølge næringslivsorganisasjonene Virke og NHO utsettes norske bedrifter for flere tusen fakturasvindelforsøk hvert eneste år. Det er ingen

grunn til å tro at tilsvarende ikke gjelder norske kommuner. En del kommuner har også rapportert om slike forsøk, og flere kommuner har også blitt svindlet. Det er forsøkt gjort undersøkelser knyttet til omfang, men det har vært vanskelig å få entydige resultater, blant annet fordi mange ikke anmelder slike forhold, og fordi mange antakelig ikke oppdager at de har blitt svindlet. Typiske eksempler på fakturasvindel er fiktive fakturaer for tjenester man ikke har bestilt eller mottatt. En annen typisk form for svindel, er fakturering for tjenester man har mottatt, men hvor faktureringen er høyere enn avtalte betingelser eller det som er levert.

Østfold kommunerevisjon har gjennomført begrensede fakturakontroller i de fleste av våre kommuner, og vi har i nær sagt alle saker avdekket forhold som det har vært grunn til å følge opp videre. Slike undersøkelser har vært knyttet opp til konkrete temaer for revisjon – enten investeringsprosjekter eller undersøkelser av kommunenes anskaffelsespraksis. Vi har imidlertid aldri foretatt en detaljert gjennomgang av fakturaer på generelt nivå med utgangspunkt i analyser av reskontro. En slik gjennomgang vil være egnet til å avdekke både rene former for fakturasvindel, men vil også kunne bidra til å avdekke useriøse leverandører eller falske leverandører.

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

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

2.2 Problemstilling og avgrensning

Rapporten omhandler følgende problemstillinger:

- Gjennomføres det tilfredsstillende mottakskontroll av fakturaer i Moss kommune?

Problemstillingen er besvart ved å gjennomgå kommunens rutiner og prosedyrer som omhandler fakturakontroll i kombinasjon med en reskontro gjennomgang av samtlige fakturaer som er blitt betalt av Moss kommune i 2016. Formålet med gjennomgangen har vært å identifisere fakturaer som av ulike grunner ikke burde blitt betalt eller som bør underkastes en nærmere undersøkelse.

Faktaboks 1: Bakgrunn

Revisjonen har som en av sine oppgaver å utføre forvaltningsrevisjon, jfr. kommunelovens § 78 og forskrift om revisjon kapittel 3. Forvaltningsrevisjon innebærer blant annet å kontrollere at forvaltningens aktiviteter foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og kommunestyrets vedtak.

2.3 Metode og gjennomføring

Prosjektet er gjennomført ved bruk av reskontro- og fakturaanalyse i Idea¹, dokumentanalyse og e-post intervju.

Faktura- og reskontrogjennomgang

Revisjonen har hentet ut alle transaksjoner i drift- og investeringsregnskapet fra regnskapet for 2016. Datamengden omfatter 35 885 transaksjoner/bilagslinjer som baseres på 30 304 fakturaer fra forskjellige leverandører². Med hjelp av IDEA er det foretatt utplukk til kontroll basert på følgende kriterier:

- Fakturadato på spesielle dager (høytidsdager)
- Like fakturanummer fra samme leverandør
- Ikke samsvar mellom fakturadato og forfallsdato (urimelig antall dager)
- Lik fakturadato og likt beløp fra samme leverandør
- Fakturaer med runde beløp
- Fakturaer med høye beløp
- Ulike fakturanummer-serier fra samme leverandør

Totalt ble 715 fakturaer og 146 leverandører kontrollert. Leverandører er kontrollert med hensyn til at organisasjonsnummer i Brønnøysundregisteret stemmer med faktura og registrering i kommunens reskontro. Gjennomgangen av enkeltfakturaene ble gjort med følgende kontrollpunkter:

- bankkonto angitt i faktura stemmer overens med kommunens registrering i reskontro
- beløp i faktura stemmer med registrert beløp
- faktura er spesifisert i henhold til kravene i bokføringsforskriften
- eventuell dobbelfakturering
- antall forfallsdager
- stigning i fakturanummer-serie i forhold til fakturadato

Punkt 2.5 viser hvilke dokumenter som har vært gjenstand for dokumentanalyse.

Det er gjennomført e-post intervju med kommunens regnskapsansvarlig. Det følger av revisjonens metodikk at verifiserte referater er å anse som fakta på lik linje med annen skriftlig dokumentasjon.

Undersøkelsen er gjennomført av regnskapsrevisor Catrine S. Wernersen, Madelein Strandin, Martin A. Heiestad og forvaltningsrevisor Bjørnar B. Eriksen i perioden juni til oktober 2017.

Faktaboks 2: Metode og gjennomføring

Østfold kommunerevisjon IKS gjennomfører all forvaltningsrevisjon i tråd med «Standard for forvaltningsrevisjon» (RSK 001). Dette innebærer blant annet at rapporten skal skille klart mellom fakta, og revisjonens vurderinger og konklusjoner.

Fakta plasseres under egen overskrift, og er en gjengivelse av informasjon som revisjonen har fått tilgang til gjennom datainnsamlingen. Informasjonen bygger på beskrivelser hentet fra skriftlige dokumenter, mappegjennomgang, spørreundersøkelse og/eller verifiserte intervjuer. Det gjøres oppmerksom på at fakta i noen tilfeller kan gjengi kommunens egen vurdering eller opplevelse av en gitt tilstand. Fakta kan også være enkeltpersoners meninger, erfaringer eller holdninger.

¹ CaseWare IDEA er et analyseverktøy for bearbeiding av data.

² I e-post fra kommunen datert 6.7.2017 bekreftes at det i 2016 ble behandlet 30 304 fakturaer i 2016.

2.4 Revisjonskriterier

I dette prosjektet er følgende kilder benyttet for å utlede revisjonskriteriene:

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

Faktaboks 3: Revisjonskriterier

Revisjonskriterier fastsettes normalt med basis i en eller flere autoritative kilder og ut fra trinnhøydeprinsippet. Med autoritative kilder menes normalt lovverk, politiske vedtak og føringer, men også kommunens egne retningslinjer, anerkjent teori på området og/eller andre sammenlignbare virksomheters løsninger og resultater kan danne basis for revisjonskriterier.

Utleddning av revisjonskriteriene følger i eget vedlegg, samt under problemstillingen.

2.5 Litteratur- og dokumentliste

Følgende dokumenter ligger til grunn for faktafremstillingen:

- Kommunens interne rutiner, herunder:
 - Økonomireglement for Moss kommune.
 - Reglement for folkevalgte organer og delegering for Moss kommune.
 - Reglement for delegering av myndighet fra rådmannen.
 - Attestasjon og anvisning.
 - Overføring av fakturaer til økonomi.
 - Remittering.
 - Utbetaling, til innskanning.
 - Faktura manuell registrering.
 - Nettbankbetaling.
 - Nettbankbetaling utlandet.
 - Elektroniske fakturaer – EHF
 - Inngående fakturaer pr. mail.
 - Krav om momskompensasjon.

3 GJENNOMFØRES DET TILFREDSSTILLENDENDE MOTTAKSKONTROLL AV FAKTURAER I MOSS KOMMUNE?

3.1 Revisjonskriterier

- Rådmannen har ansvar for etablering av internkontroll, herunder at formuesforvaltningen er ordnet på forsvarlig måte.
 - Dette innebærer at det må være etablert rutiner og prosedyrer som bidrar til tilfredsstillende fakturahåndtering.
 - Det må være etablert kontrollmekanismer som følger opp at vedtatte rutiner og prosedyrer som omhandler fakturahåndtering etterleves.

3.2 Fakta

Organisering og ansvarsfordeling

Kommunalavdeling økonomi og organisasjon har ansvar for både ekstern og intern drifts- og utviklingsoppgaver, herunder myndighets- og forvaltningsoppgaver, og strategiske og operative rådgivningsfunksjoner for hele kommunen. Kommunalavdelingen består av:

- Kemnerkontoret
- HR (Lønn og personal)
- Kommunikasjon (inkl. politisk sekretariat)
- IKT/Dokumentasjon
- Økonomiavdelingen

Økonomiavdelingen består igjen av:

- Økonomisjef
- Økonomirådgiver (budsjett, handlingsplan, måneds-, kvartals-, tertial- og årsrapporteringer)
- Innkjøp³ (anbud og rammeavtaler)
- Fagavdeling regnskap⁴
- Fagavdeling kommunal fakturering⁵

Bemanningen inkluderer også tjenester som utføres for Rygge kommune innen innkjøp, regnskap og fakturering.

Kommunens økonomireglement

Kommunen har utarbeidet «Økonomireglement for Moss kommune»⁶. Formålet med økonomireglementet er:

- At fastsatte mål og resultatkrav oppnås.
- Å bidra til en effektiv og forsvarlig økonomiforvaltning i kommunen.
- At kommunens verdier forvaltes på en forsvarlig måte.
- Å sikre at kommunens midler brukes og inntekter oppnås i samsvar med politiske vedtak og forutsetninger.
- Å etterleve kommunens etiske regelverk ved å opptre på en slik måte at kommunens omdømme ikke svekkes.

³ 4 årsverk.

⁴ 6 årsverk.

⁵ 5,5 årsverk.

⁶ Vedtatt i bystyret 15.06.2015, sak 55/15.

Økonomireglementet inngår i rådmannens ansvar for den helhetlige styringen av Moss kommune. Øvrige ledere i Moss kommune er ansvarlig for at medarbeidere, som i sitt daglige arbeid utfører oppgaver regulert i kommunens økonomireglement, har den nødvendige kjennskapen til det. Det fremkommer av økonomireglementet at detaljerte prosedyrer for å ivareta tilstrekkelig internkontroll er samlet i «Økonomihåndboken». «Økonomihåndboken» ligger plassert på kommunens kvalitetssystem RiskManager, og er en samlebetegnelse på kommunens økonomirutiner.

Det fremkommer av økonomireglementet at kommunens regnskapsansvarlig har fullmakt til opprettelse av nye, kommunale bankkonti for gjennomføring av kommunens økonomi- og finansforvaltning. Regnskapsansvarlig er også administrator for kommunens nettbanksystem. Regnskapsansvarlig kan ikke ha anvisningsmyndighet. Regnskapsansvarlig informerer om at han er innlagt med anvisningsmyndighet i fakturabehandlingssystemet. Dette er en tilgang han må ha av praktiske årsaker for eksempepl om noe skulle stoppe opp i systemet.

Som det fremkommer ovenfor har kommunen etablert en rekke reglementer, rutiner og prosedyrer som skal ivareta kravet til tilfredsstillende økonomistyring. Videre i denne rapporten vil det redegjøres for de rutineene som er relevante for kommunens mottak og mottakskontroll av fakturaer, samt kommunens internkontroll i forbindelse med fakturahåndtering og utbetalinger.

Inngående fakturaer

Ifølge regnskapsansvarlig mottar kommunen inngående fakturaer på flere ulike måter. I all hovedsak kommer fakturaene som EHF-fakturaer (elektroniske handelsfaktura) via aksesspunkt/meldingssentralen til Visma⁷, og leses automatisk inn i fakturabehandlingssystemet.⁸

Kommunen mottar også papirfakturaer. Disse kommer i all vesentlighet inn til arkivet (til adressen: Moss kommune, fakturamottak, pb. 175, 1501 Moss). Papirfakturaer som ankommer ute på den enkelte virksomhet sendes til regnskapsavdelingen via internpost. Papirfakturaene som kommer inn til arkivet, hentes daglig og datostemples ved sortering på regnskapsavdelingen. Deretter skannes de inn for videre behandling.⁹

Ved noen tilfeller hender det også at leverandører oversender fakturaer til e-postadressen: regnskap@moss.kommune.no. Fakturaer som ankommer per e-post lastes daglig over i fakturabehandlingsprogrammet. De skannes deretter inn og tolkes. Eventuelt manglende felt fylles ut av ansatte ved regnskapsavdelingen.¹⁰

Internkontroll med kommunens utbetalinger

Etter innskanning er gjennomført distribueres elektronisk versjon av fakturaene ut til virksomhetene/avdelingene. Økonomiavdelingen er ansvarlig for distribusjon av fakturaer, samt utbetaling. Den enkelte virksomhetsleder er ansvarlig for kontroll, kontering, attestasjon og anvisning.

Virksomhetene/avdelingene har i utgangspunktet en mottaker. Noen virksomheter/avdelinger har derimot flere mottakere avhengig av type faktura, volum m.m. Fakturaene attesteres og anvises ute på virksomhetene/avdelingene. Fullmaksstruktur ligger inne per bruker og legges inn av systemansvarlig på regnskapsavdelingen. Samme person kan ikke anvises og attestere.

⁷ Kommunens regnskapssystem.

⁸ Kommunen har utarbeidet rutine «Elektronisk fakturaer-EHF». Godkjent 30.06.2015.

⁹ Kommunen har utarbeidet rutine «Faktura manuell registrering». Godkjent 01.06.2017.

¹⁰ Kommunen har utarbeidet rutine «Inngående fakturaer pr. mail».

Kommunen har utarbeidet rutine «**Attestasjon og anvisning**»¹¹. Formålet med prosedyren er å ha en effektiv internkontroll av kommunens utbetalinger. Det fremkommer at anvisningsmyndigheten er i medhold av delegasjonsreglementet¹² kapittel 7.2 delegert til rådmannen for hele kommunens budsjett med unntak for kommunale foretak. Rådmannen har adgang til skriftlig å videredelegere myndighet til å disponere budsjettmidler. Skriftlig melding skal sendes økonomikontoret med signaturrekk for de personer som er delegert anvisningsmyndighet. Ansvar for fakturakontroll ligger hos bestillende enhet. Når faktura mottas, så skal denne kontrollen foretas både mot kvantitet, kvalitet og beløp mot bestilling og pakkseddel. Eventuelle avvik skal tas opp med leverandøren uten opphold.

Rollen som attestant innebærer at man med signatur/elektronisk godkjenning bekrefter å ha undersøkt at en utbetalingsanmodning er korrekt og i henhold til bestilling/vedtak godkjent av budsjettansvarlig. Herunder:

- At bilag, inkl. eventuelt anskaffelsesprosess, er dokumentert i henhold til lov, forskrift og kommunens reglement.
- At det ved anskaffelser er mottatt varer/tjenester i henhold til bestilling.
- At nødvendig underdokumentasjon følger fakturaen.
- At registrerte opplysninger om utbetalingsanmodning og kontering, inkl. merverdiavgiftskode/momskompensasjonskode, er korrekt påført bilaget eller registrert i økonomisystemet.
- At timelister og lignende er kontrollert.

Samme person kan utføre fakturakontroll og være attestant.

Anviser er ansatte med myndighet til å beslutte anskaffelse av varer og tjenester, samt å godkjenne regnskapsmessig belastning og utbetaling.

Revisjonen har fått oversendt en oversikt over samtlige ansatte i kommunen med anvisningsmyndighet. Det er totalt 110 ansatte i kommunen som, på revisjonens tidspunkt, innehar denne myndigheten. Ifølge regnskapsansvarlig er det i all vesentlighet kommunens kommunalsjefer og virksomhetsledere som innehar anvisningsmyndighet. På avdelingsledernivå er det variabelt hvem som har denne fullmakten. En rekke avdelingsledere har også stedfortrederfunksjon ved virksomhetsleders fravær, noe som medfører at de også kan ha anvisningsfullmakt. Revisjonen har kontrollert om det finnes skriftlig delegeringsbrev med signaturrekk i tråd med rutinen for attestasjon og anvisning for 10 tilfeldig valgte ut fra oversendt oversikt. Det forelå slikt delegeringsbrev for 2 personer. Regnskapsansvarlig opplyste at rutinen ikke er blitt tilstrekkelig fulgt opp, men at skjema for delegasjon kan være arkivert ute hos enhetene. For ytterligere 3 personer forelå det e-post hvor anvisningsmyndigheten fremkom. Ifølge regnskapsansvarlig er grunnlaget for registrering av anvisningsmyndighet i Visma fakturabehandling egne skjemaer for tilgang/slutt for brukere av IT-systemer. Dette forelå for de resterende personene.

Rollen som anviser innebærer at man med signatur/elektronisk godkjenning bekrefter at en utbetalingsanmodning er korrekt, i henhold til bestilling/vedtak godkjent av budsjettansvarlig og at utbetaling skal gjennomføres.

Til rollen ligger blant annet:

- At de kontroller som bemyndiget attestant skal utføre er foretatt.

¹¹ Det fremkommer ikke av rutinen når den er godkjent, hvem den er godkjent av, når den skal revideres eller hvem som er ansvarlig for revidering.

¹² Reglement for folkevalgte organer og delegering for Moss kommune vedtatt av bystyret i sak 104/15 den 09.11.15.

- At det foreligger gyldig vedtak om bevilgning og at det er budsjettmessig dekning.
- Anvisning skjer uten unødig opphold.

Anvisningsmyndighet og budsjettansvar følger samme stilling.

Anvisningsmyndighet kan delegeres videre i ett ledd, og anvisningsmyndigheten kan trekkes tilbake av den som har delegert myndigheten. Underordnede kan ikke anviser overordnede regninger. Ordfører anviser utbetalinger til rådmannen. Rådmannen anviser utbetalinger til ordføreren.

Den som har anvisningsmyndighet kan ikke anviser egne regninger eller utbetalinger til familiemedlemmer. Dersom fakturaen omfatter leders/ansattes egne utgifter, splittes fakturaen. Lederen kan anviser virksomhetens egne utgifter og leder/ansattes andel må anvises av rådmann/kommunalsjef.

Når fakturaene er ferdig anvist overføres den automatisk til økonomisystemet. Kommunen har utarbeidet rutine «*Overføring av fakturaer til økonomi*»¹³. Det fremkommer av rutinen at behandlede fakturaer overføres til økonomi hver ettermiddag, siste time før arbeidsdagens slutt. Ved denne jobben periodiseres fakturaene og det foretas kontroller av fakturadato. Det gjennomføres diverse kontroller i denne prosessen, blant annet kontroll av faktura, kontering, momskoder m.m. Det gjennomføres også stikkprøver på store beløp og kontroll av leverandører som er mest utsatte for feilkoding. Ved store feil/faste feil må anviser og attestant kontaktes for veiledning. Fakturabehandlingssystemet og e-handelssystemet har innebygde kontroller som sikrer at det er ulike personer som har attestert og anvist. Ifølge regnskapsansvarlig opererer ikke kommunen med en eksakt beløpsgrense på fakturaer/utbetalinger som skal gjennomgå ekstra kontroll. Hvilke kontroller som gjennomføres avhenger blant annet av type leverandør og tidligere erfaring med gitte leverandører. Når det gjelder feilkontering av mva.kode, så er det fokus på leverandører som kan ha unntaksregler for eksempel ved innleie av sykepleiere, leverandører av mat, velferdsgoder og kurs/konferanser.

Ved behov for ompostering av regnskapsbilag benyttes egen «posteringsordre». Posteringsordren skal attesteres og anvises som for fakturaer med to underskrifter med slik myndighet. Posteringsordren med forklarende tekst og eventuelt underbilag sendes økonomikontoret for postering.

Når varen/ tjenesten er bestilt via E-handel tas det avkvikting ved varemottak. Om det ikke er noen avvik går fakturaen direkte til overføring til økonomiavdelingen, da den allerede er attestert og anvist ved bestilling. I de tilfellene hvor det forekommer avvik, må dette gjennom attestasjon og anvisning på nytt.

Det sendes ut automatiske påminnelser to ganger (per mail) om fakturaer til behandling som nærmer seg forfall. I tillegg følger regnskapsavdelingen opp ubehandlede fakturaer på flere måter.

Regnskapsavdelingen remitterer¹⁴ ut fakturaen ved forfall, i henhold til kommunens rutine «*Remittering*». Remittering utføres 2 ganger per uke, tirsdag og fredag, samt ved behov.

Gjennomføring av risikovurderinger

Ifølge regnskapsansvarlig ble det meste av risikovurderinger gjennomført ved innføring av fakturabehandlingssystemet og rutiner rundt bruken av systemet. Risikovurderingene er ikke

¹³ Godkjent 01.06.2013.

¹⁴ Remittering betyr å betale fakturaer og regninger fra et regnskapssystem, der en liste med fakturaer blir eksportert til et venteregister i banken.

skriftliggjort. Videre vektlegges det at det må være minst to personer involvert ved attesting og anvisning av faktura. Det finnes begrensninger på brukernivå (arter, ansvar, og tjenester). Kommunen har valgt og ikke benytte beløpsgrenser per bruker, da dette ivaretas av kontroller ved overføring av ferdigbehandlede fakturaer, ved kjøring av remitteringsforslag.

Det informeres videre om at hele regnskapsavdelingen blir informert når «falske fakturaer» oppdages. Som oftest er slike fakturaer blitt oppdaget av de som attesterer. Noe er også blitt oppdaget av de som skanner/distribuerer fakturaer. Omfanget av slike fakturer er lite. Regnskapsavdelingen holder seg også oppdatert gjennom media på hvilke områder/leverandører som utgjør en risiko på dette feltet. Det er regnskapsavdelingen som registrerer nye leverandører og i denne prosessen kan det oppdages/forebygges mye. Regnskapsansvarlig informerer om at nye leverandører skal sjekkes for formelt innhold, men at dette ikke alltid blir utført. Nye leverandører blir heller ikke fast kontrollert mot registrering i Brønnøysundregisteret. Utover dette gjennomføres det vurderinger av den enkelte ansattes skikkethet som blir tildelt fullmakter i fakturabehandlingsystemet/delegert anvisningsmyndighet. Ifølge regnskapsansvarlig har ansatte som har fullmakt til å endre/legge inn nye leverandører også fullmakt til å foreta utbetalinger. Samtidig informeres det om at det alltid er to ansatte som må godkjenne en utbetaling.

Gjennomføringer av kontroller

Ifølge regnskapsansvarlig ligger hovedvekten av kontrollen på de ansatte som attesterer og anviser fakturaen. I tillegg foretas det direkte og indirekte kontroller. Dette består av:

- Stikkprøver/ kontroll ved oppretting av nye leverandører, innskanning og distribusjon av fakturaer ved regnskapsavdelingen.
- Det gjennomføres stikkprøver ved overføring av ferdigbehandlede fakturaer.
- Ekstra kontroll av store beløp ved remittering.
- Det foretas detaljerte kontroller i etterkant per mva.-termin.
- Alle virksomheter/avdelinger med budsjettansvar skal foreta kontroll/oppfølging av sine regnskaper minimum en gang i måneden.

Ifølge regnskapsansvarlig har ikke kommunen rutiner for å gjennomføre stikkprøver. Mange av stikkprøvene baseres på teft og erfaring og kan ikke nedfelles i rutiner. Det dokumenteres ikke for hvilke stikkprøver som er gjennomført.

Gjennomgang av faktura

Revisjonen har hentet ut alle transaksjoner for 2016 i Moss kommune og foretatt utplukk til kontroll basert på kriterier beskrevet under punkt 2.3. Dette resulterte i et utplukk på totalt 859 transaksjoner/bilag. Gjennomgangen resulterte i en liste med transaksjoner som ble oversendt kommunen for nærmere kontroll. Listen omfattet også fakturaer hvor vi hadde avdekket formelle feil i forhold til krav i bokføringsloven/bokføringsforskriften. Revisjonen ba ikke om tilbakemelding på disse.

Oppsummert dreide dette seg om følgende avvik/mistanke om feil:

- Avvik mellom bankkontonummer som er registrert i leverandørreskontroen og faktura. Kontrollen avdekket 26 transaksjoner med avvik (enkelte leverandører fremkommer flere ganger). Vårt uttrekk er basert på reskontroopplysninger som foreligger ved uttrekkstidspunktet. Tilbakemelding fra kommunen viser at alle disse gjelder leverandører som har endret bankkonto. Dette er dokumentert med kopi av fakturaer fra 2017.
- Transaksjoner/fakturaer som kan se ut til å være dobbeltbetalt.

Revisjonens gjennomgang avdekket 22 mulige dobbeltbetalinger. Kommunen har kun gitt tilbakemelding på de største postene (totalt 8) pga. tidspress.¹⁵ Forklaring og dokumentasjon viser at kommunen har fått kreditnota/tilbakebetaling på disse. Det vil si at det ikke er avdekket dobbeltfakturering/dobbeltbetaling som ikke er korrigert for de postene kommunen har besvart.

- Andre forhold – samme fakturanummer med ulikt beløp, ulike fakturaserier fra samme leverandør, manglende datoer o.l.
Det ble stilt spørsmål ved totalt 11 transaksjoner knyttet til ovennevnte forhold. Herunder ble det stilt spørsmål om det ikke ligger automatiske kontroller i systemet som hindrer at man kan registrere samme fakturanummer fra samme leverandør flere ganger. Kommunen har ikke gitt tilbakemelding på dette, eller foretatt nærmere kontroll knyttet til fakturaserier o.l.
- Formelle feil ved faktura
I Forskrift om bokføring kap. 5 fremkommer en rekke krav til salgsdokumentets/fakturaens innhold. Det stilles bl.a. krav om angivelse av ytelsens art og omfang, tidspunkt, sted for levering og angivelse av partene. Sistnevnte er spesifisert i § 5-1-2 hvor det fremkommer at bl.a. benevnelsen «MVA» og «Foretaksregisteret» skal fremkomme i tilknytning til selgers organisasjonsnummer dersom selskapet er registrert i merverdiavgiftsregisteret og/eller er et aksjeselskap. Gjennomgangen har avdekket flg. mangler ved kontrollerte fakturaer¹⁶;
 - Mangler «Foretaksregisteret»: 25 transaksjoner
 - Mangler «MVA»: 10 transaksjoner (alle gjelder samme leverandør)
 - Manglende spesifisering/underlagsdokumentasjon: 11 transaksjoner
 - Mangler fakturanummer, fakturadato, forfallsdato: 5 transaksjoner
 - Adressert rett til virksomhet – alle fakturaer skal stiles til kommunens fakturamottak: 18 transaksjoner.

Alle leverandører som fremkommer av oversendt liste ble i tillegg kontrollert opp mot registreringer i Brønnøysundregisteret for å undersøke om det var samsvar mellom disse opplysningene, fakturaen og reskontroen. Resultatet av denne kontrollen ble også oversendt kommunen for kommentarer. Totalt fremkom det avvik knyttet til 11 leverandører. Dette gjaldt i hovedsak at det ikke var samsvar mellom org.nr. eller navn i reskontroen og det som fremkom av Brønnøysund og faktura. Det er gitt tilfredsstillende forklaringer og gjort rettelser der reskontroen har vært feil.

Gjennomgangen av transaksjonene avdekket en rekke poster hvor dato på faktura (fakturadato/forfallsdato) ikke stemte med registrerte datoer (totalt 51). Oversikt over disse transaksjonene ble også oversendt kommunen med spørsmål om dette skyldes feil i skanningen eller overstyring. Revisjonen har fått til svar at feilene ikke skyldes feil i Visma, men at det er kommunens egne manuelle feil ved kontroll før distribusjon av innskannede papirfakturaer eller fakturaer pr. mail. Dette er forklart med at det er for dårlig fokus på viktigheten av at dette blir korrekt, for dårlig kvalitetskontroll av tolkede felt/hva som legges inn manuelt og for dårlig opplæring/misforståelse. Kommunen har en formening om at dette har bedret seg noe. Ifølge regnskapsansvarlig har kommunen planer om å oppgradere både skanner og tolkeprogram i nær fremtid. Feilkildene vil da mest sannsynlig bli færre.

¹⁵ De fakturaene som kommunen ikke har undersøkt ligger beløpsmessig mellom kr. 179 og kr. 13 947,20.

¹⁶ Det kan være flere forhold knyttet til 1 faktura og samme leverandør kan fremkomme flere ganger. Transaksjoner hvor det er stilt spørsmål om dobbeltbetaling vil også komme med 2 ganger.

3.3 Vurderinger og konklusjoner

Internkontroll

Som det fremkommer av revisjonskriteriene i kapittel 3 innebærer rådmannens internkontroll blant annet at det skal være etablert rutiner og prosedyrer som bidrar til tilfredsstillende fakturabehandling.

Det fremkommer av fakta at kommunen mottar inngående fakturaer både som EHF-fakturaer (elektroniske handelsfaktura) via meldingssentralen til Visma, som papirfakturaer til arkivet eller ute på den enkelte virksomhet, samt via e-mail til e-postadressen: regnskap@moss.kommune.no. Kommunen har utarbeidet rutiner som omhandler overnevnte, noe revisjonen finner tilfredsstillende. Etter at innskanning av fakturaene er gjennomført på økonomiavdelingen, distribueres elektronisk versjon av fakturaene ut til virksomhetene. Økonomiavdelingen er ansvarlig for distribusjon og utbetaling av fakturaer, mens den enkelte virksomhetsleder er ansvarlig for kontroll, kontering, attestasjon og anvisning.

Videre fremkommer det av fakta at kommunen har utarbeidet rutine for «Attestasjon og anvisning». Formålet med rutinen er å ha en effektiv internkontroll av kommunens utbetalinger. I tilknytning til rutinen foreligger det en sjekklister som angir en rekke kontrollpunkter som er knyttet til rollen som attestant og anviser. Kommunens fakturabehandlingsystem og e-handelssystem har innbygde kontroller som sikrer at det er ulike personer som har attestert og anvist. I henhold til rutinen skal det sendes skriftlig melding til økonomikontoret med signaturrekk for de personer som er delegert anvisningsmyndighet. Revisjonen har gjennomført en stikkprøvekontroll av om det forelå skriftlig delegering i tråd med rutine for 10 tilfeldig utvalgte personer med anvisningsmyndighet. Delegasjonsbrev med signaturrekk forelå kun for 2 av 10 ansatte. Det viser at rutinen ikke etterleves på dette punktet.

Videre viser kriteriene at det må være etablert kontrollmekanismer som følger opp at rutiner og prosedyrer vedrørende fakturahåndtering etterleves.

Det fremkommer av fakta at nye leverandører skal kontrolleres for formelt innhold, men at dette ikke alltid blir utført. Nye leverandører blir heller ikke kontrollert mot registrering i Brønnøysundregisteret. Ifølge revisjonens vurdering bør slike kontroller gjennomføres da dette vil være med på å sikre at kommunen benytter seg av seriøse leverandører.

Det fremkomme av fakta at kommunen har gjennomført risikovurderinger ved innføring av fakturabehandlingsystemet og rutiner rundt bruken av systemet. Risikovurderingene er ikke skriftliggjort. Ifølge revisjonen vil fraværet av dokumentasjon av risikovurderingene vanskeliggjøre etterprøvbareheten av vurderingene. Det vil heller ikke være like stor mulighet til å vurdere effekten av de kontrolltiltakene man eventuelt iverksetter basert på gjennomførte risikovurderinger.

Videre fremkommer det at kommunen utfører flere typer stikkprøver og kontroller. Dette omhandler blant annet stikkprøver ved overføring av ferdigbehandlede fakturaer, samt ekstra kontroller av store beløp ved remittering. Revisjonen finner dette tilfredsstillende. Kommunen har derimot ikke utarbeidet skriftlige rutiner for gjennomføringen av disse stikkprøvene. Gjennomførte stikkprøver/kontroller blir heller ikke dokumentert. Revisjonen anbefaler at kommunen vurderer å skriftliggjøre sin kontrollpraksis i formaliserte rutiner. En skriftliggjøring vil i større grad sikre at kontrollene blir satt i system, noe som vil skape kontinuitet og en ensartet praksis for gjennomføring av kontroller. Når kontrollene ikke er satt i system på denne måten vil det i større grad være risiko for at praksisen blir fragmentert og personavhengig, en formalisering av risikovurderinger og rutiner vil i

større grad sikre at tilstrekkelig kontroller gjennomføres på en tilfredsstillende måte, samt at kontrollene vil bli etterprøvbare.

Gjennomgang av faktura

Som det fremkommer av fakta har revisjonen hentet ut samtlige av kommunens transaksjoner (35 885) for 2016 og foretatt utplukk til kontroll basert på kriterier beskrevet under punkt 2.3. Dette resulterte i et utplukk på totalt 859 transaksjoner. Gjennomgangen resulterte i en liste med transaksjoner som ble oversendt kommunen for nærmere kontroll. Oppsummert dreide dette seg om følgende avvik:

- 26 transaksjoner med avvik mellom bankkontonummer som er registrert i leverandørreskontroen og faktura. Kommunen har kontrollert alle, og tilbakemeldingene fra kommunen viser at alle gjelder leverandører som har endret bankkonto.
- 22 transaksjoner/fakturaer som kan se ut til å være dobbelbetalt. Kommunen har kontrollert 8 av de 22 transaksjonene, og tilbakemeldingen fra kommunen viser at kommunen har fått kreditnota/tilbakebetaling på disse. 14 av transaksjonene er ikke kontrollert.
- 11 transaksjoner knyttet til fakturaer som inneholder samme fakturanummer med ulikt beløp, ulike fakturaserier fra samme leverandør, manglende datoer eller lignende. Kommunen har ikke foretatt nærmere kontroller eller gitt tilbakemelding på alle disse.
- 69 fakturaer som inneholder formelle feil. Alle leverandørene under dette punktet ble i tillegg kontrollert opp mot registreringer i Brønnøysundregisteret for å undersøke om det var samsvar mellom disse opplysningene, fakturaene og reskontroen. Total fremkom det avvik knyttet til 11 leverandører. Kommunen har kommet med tilbakemelding og rettet opp reskontroen der denne var feil.

Sett opp imot omfanget av våre kontroller og hvilke funn vi har gjort er det vår overordnede konklusjon at Moss kommune gjennomfører en tilfredsstillende faktura- og utbetalingskontroll. Samtidig er det visse punkter vi vil fremheve. Med bakgrunn i konklusjoner og vurderingene disse bygger på anbefaler vi at kommunen bør:

- Etterleve rutine for attestasjon og anvisning fullt ut. Dette innebærer blant annet at det skal foreligge skriftlig delegering av anvisningsmyndighet med signaturtrekk for samtlige ansatte med anvisningsmyndighet.
- Kontrollere og rapportere for restansen på de mulige avvikene vi har oversendt.
- Vurdere å skriftliggjøre kontrollrutiner og gjennomføringen av kontroller.

Rolvøy, 16. november 2017

Bjørnar B. Eriksen (sign.)
forvaltningsrevisor

Catrine S. Wernersen (sign.)
regnskapsrevisor

Bjørnar B. Holmedahl (sign.)
oppdragsansvarlig revisor

Madeleine Strandin (sign.)
regnskapsrevisor

Martin A. Heiestad (sign.)
regnskapsrevisor

4 RÅDMANNENS UTTALELSE

Rådmannen tar rapporten til etterretning og vil i tillegg gjennomføre følgende anbefalinger snarest mulig:

- Signaturrekk for samtlige ansatte med anvisningsmyndighet dokumenteres
- Praksis ved opprettelse av nye leverandører, gjennom å kontrollere mot Brønnøysundregisteret, innføres som en fast rutine (skriftliggjøres)
- Restanser på mulig avvik ifm. forvaltningsrevisjonsrapporten «Røde flagg», kontrolleres og rapporteres til ØKR

Anbefaling om skriftliggjøring av kontrollrutiner og gjennomføring av kontroller, samt generelt arbeid med rutiner og risikostyring forøvrig, vil bli gjennomført ifm. arbeidet med Nye Moss kommune. Alle arbeidsprosesser og rutiner må i den sammenheng kartlegges/gjennomgås, videreutvikles og utarbeides på nytt for den nye kommune.

Rådmannen er forøvrig fornøyd med at det er avdekket få avvik, tross store datamengder, og vil i tillegg rose ØKR som i denne forvaltningsrevisjonsrapporten har tatt i bruk nye verktøy for å håndtere store datamengder, totalt 35 885 transaksjoner.

Mvh
Stine Kihl
Økonomisjef

5 REVISJONSKRITERIER

Generelt om internkontroll

Ifølge kommuneloven § 23 skal rådmannen "(...) sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll".

Særlovgivningen inneholder en rekke bestemmelser som skal sikre forsvarlig internkontroll innen, eksempelvis helse, miljø og sikkerhet eller for tjenesteutøvelsen innenfor helse, omsorg og velferd, men internkontroll i det perspektivet som følger av § 23 er ikke nærmere definert i lov eller forskrift.

Det følger imidlertid av forarbeidene til bestemmelsen at "*Siktemålet er å tydeliggjøre at administrasjonssjefen har et ansvar for å føre kontroll med virksomheten. Selv om administrasjonssjefen etter kommuneloven (...) ikke eksplisitt er pålagt å etablere internkontroll, må ansvaret for slik kontroll regnes som en nødvendig del av administrasjonssjefens ledelsesansvar. Det er i tråd med allment aksepterte ledelsesprinsipper at en leder av en virksomhet etablerer rutiner og systemer som blant annet skal bidra til å sikre at organisasjonen når de mål som er satt, og at formuesforvaltningen er ordnet på forsvarlig måte.*"¹⁷

Rådmannens ansvar er ytterligere tydeliggjort ved en endring av kommuneloven i 2013, hvor det ble tatt inn krav om at kommunens årsberetning skal redegjøre for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre betryggende kontroll og en høy etisk standard i virksomheten, jfr. kommuneloven § 48, pkt. 5.¹⁸

Særsilt for problemstillingen

Av innledningen følger det naturlig at kommunen må ha etablert nødvendige rutiner og prosedyrer og lagt til rette for en kultur, som bidrar til tilfredsstillende økonomistyring – herunder tilfredsstillende fakturahåndtering¹⁹.

Slike rutiner må oppstille krav til hvordan fakturahåndteringen skal utføres i kommunen. Videre må systemet, enten det fremgår av rutinene eller andre dokumenter som fordeler ansvar og myndighet, ivareta en oppfølgingsfunksjon slik at det faktisk kontrolleres at praksisen samsvarer med det som rutinene foreskriver.

Bokføringsloven - fakturagjennomgangen

Bokføringsloven, med tillegg i bokføringsforskriften, bestemmer hvilke regler som gjelder for bokføringspliktige.

I henhold til forskriftens § 5-1-1 er det bestemte krav til innholdet i salgsdokumentet og dokumentasjon av salg av varer og tjenester skal minst inneholde:

1. Nummer og dokumentasjonsdato,
2. angivelse av partene,
3. ytelsens art og omfang,
4. tidspunkt og sted for levering av ytelsen,
5. vederlag og betalingsforfall, og
6. eventuell merverdiavgift og andre avgifter knyttet til transaksjonen som kreves spesifisert i lov eller forskrift. Merverdiavgift skal angis i norske kroner

¹⁷ Ot. prp. nr. 70 (2002-2003) (endringslov) Lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m. (kommunal revisjon), s. 105.

¹⁸ Lov (endringslov) av 8. februar 2013 nr. 7.

¹⁹ Dette er naturligvis kun et av mange krav som stilles til kommunal internkontroll.

7. Hvis kjøper skal beregne og betale merverdiavgift etter merverdiavgiftslovens § 11-1 annet eller tredje ledd, skal salgsdokumentet merkes: «Omvendt avgiftsplikt- Merverdiavgift ikke beregnet» Dokumentasjonsdato er dato for utsendelse av dokumentet med mindre annet følger av denne forskrift.