

Skinnskattebergs kommun

2015 -09- 24

Dnr. 2015.1095.007

Skinnskattebergs kommun

Granskning av intern kontroll

Granskningsrapport

Offentlig sektor
KPMG AB
2015-09-14
Antal sidor: 20

Innehåll

1.	Sammanfattning	1
1.1	Syfte	1
1.2	Bedömning	1
1.3	Rekommendationer	1
2.	Inledning	3
2.1	Bakgrund	3
2.2	Syfte	3
2.3	Avgränsning	4
2.4	Revisionskriterier	4
2.5	Ansvarig styrelse	4
2.6	Metod	4
3.	Kommunallagen - Intern styrning och kontroll	5
4.	Iakttagelser	5
4.1	Samordning av intern kontrollfrågor	6
4.2	Planering, risk- och väsentlighetsbedömning samt uppföljning	7
4.3	Kommunstyrelsens utvärdering av intern kontroll	11
	Bilaga 1 Vad är intern styrning och kontroll?	12

1. Sammanfattning

1.1 Syfte

KPMG har av de förtroendevalda revisorerna i Skinnskattebergs kommun fått i uppdrag att granska Skinnskattebergs arbete med intern kontroll. Uppdraget ingår i revisionsplanen för år 2015 och ingår i kommunrevisionens ansvarsprövning. Syftet med granskningen är att bedöma om den interna kontrollen är tillräcklig och ändamålsenlig och om verksamheten är effektiv och uppfyller målen. Detta utifrån ett antal revisionsfrågor.

1.2 Bedömning

Vi finner arbetet med den interna kontrollen bristande och att den bryter mot lagens regler¹ och intentioner. Kommunen bedriver inte ett samordnat arbete avseende intern kontroll, vilket vi finner anmärkningsvärt. Det har under granskningen uppgivits att det finns en bra kontroll av verksamheterna, men att det inte dokumenteras systematiskt. Kritik har vid flera tillfällen framförts i revisionsberättelsen, men vi kan dock inte finna att åtgärder vidtagits utifrån detta. Det har under granskningen uppgivits att orsaken till att åtgärder avseende intern kontroll inte har vidtagits är att även målarbetet har kritiserats. Kommunen har valt att fokusera på att först förbättra detta och att implementera ett nytt målstyrningsarbete. Därefter har avsikten varit att förbättra arbetet med den interna kontrollen.

Vi anser inte att det finns system och rutiner för en tillfredställande intern kontroll. Arbetet med intern kontroll behöver systematiseras. Rutiner och tidsplaner behöver upprättas för ett kommunövergripande arbete med den interna kontrollen. Rutiner behövs såväl för att skapa ett systematiskt arbete samt för att nämndens rapport om uppföljning av intern kontroll ska motsvara kommunstyrelsens behov för att utvärdera kommunens samlade system för intern kontroll. Kommunen måste snarast utforma riktlinjer samt en kommunövergripande process för den interna kontrollen. Därutöver behöver även utbildning ske av ledamöterna, särskilt i samband med ny mandatperiod.

Vi rekommenderar slutligen att kommunstyrelsen, som är ytterst ansvarig för detta arbete, leder processen genom att fastställa en åtgärdsplan för genomförandet.

1.3 Rekommendationer

Med anledning av våra iakttagelser rekommenderar vi;

- Att riktlinjer avseende intern kontroll upprättas samt beslutas av fullmäktige.

¹ Kommunallag 6 kapitlet 7 §.

- Att det i riktlinjerna förtydligas vem som är lämplig att vara ansvarig för uppföljning och vem som ska genomföra kontrollerna utifrån ett oberoendeperspektiv.
- Att riktlinjer avseende attestering upprättas samt beslutas av fullmäktige.
- Att kommunstyrelsen antar en åtgärdsplan för genomförandet av arbetet med intern kontroll.
- Att kommunstyrelsen utser en styrgrupp för intern kontroll. Gruppen bör bestå av ansvariga för intern kontroll inom kommunen och arbeta för att underlätta en kommungemensam styrning beträffande intern kontroll samt utbyta erfarenheter.
- Att utbildningsbehovet ses över och tillgodoses.
- Att nämnsledamöterna erhåller information/utbildning om vad ansvaret för intern kontroll enligt KL innebär. Utbildningen bör hållas regelbundet, åtminstone i samband med att nya ledamöter tillträder efter val.
- Att samtliga anställda får information om skyldigheten att rapportera brister i den interna kontrollen samt ges möjlighet till diskussion om de etiska dilemman som kan uppstå.
- Vi anser att det är väsentligt att olika instruktioner för intern kontroll utarbetas. Detta kommungemensamt för kommunstyrelsen samt miljö- och byggnadsnämnden. Rutiner behövs såväl för att skapa ett systematiskt arbete samt för att nämndens rapport om uppföljning av intern kontroll ska motsvara kommunstyrelsens behov för att utvärdera kommunens samlade system för intern kontroll.
- Att styrelsen och nämnden upprättar och dokumenterar en risk- och väsentlighetsanalys som underlag för den planerade uppföljningen.
- Det av rapporten till nämnden framgår vilka områden som följts upp, vilka kontroller som utförts och i vilken omfattning samt resultatet av uppföljningen.
- Att kommunstyrelsen följer upp den interna kontrollen årligen och att den dokumenteras samt arkiveras.
- Vid konstaterade brister i den interna kontrollen bör uppföljningsrapporten innehålla uppgift om vidtagna alternativt förslag till åtgärder. Vi anser att det är väsentligt att beslut om åtgärder fattas av kommunstyrelsen och nämnden, åtminstone när brister av ej engångskaraktär har uppmärksammats.
- Att kommunstyrelsens årligen utvärderar kommunens samlade system avseende intern kontroll.
- Att det interna kontrollarbetet utformas på ett sådant sätt att fullmäktiges och revisorernas uppföljning och kontroll underlättas.

2. Inledning

2.1 Bakgrund

KPMG har av de förtroendevalda revisorerna i Skinnskattebergs kommun fått i uppdrag att granska Skinnskattebergs arbete med intern kontroll. Uppdraget ingår i revisionsplanen för år 2015.

Intern kontroll är en process genom vilken kommunens styrelse och nämnder, ledning och annan personal skaffar sig rimlig säkerhet för att kommunens mål uppnås inom följande områden:

- Ändamålsenlig och kostnadseffektiv verksamhet
- Tillförlitlig rapportering och information om verksamheten
- Efterlevnad av tillämpliga lagar, föreskrifter, riktlinjer m.m.

Styrelser och nämnder ansvarar för den interna kontrollen enligt KL (SFS 1991:900) 6 kap 7 §.

Nämnderna skall var och en inom sitt område se till att verksamheterna bedrivs i enlighet med de mål och riktlinjer som fullmäktige har bestämt samt de föreskrifter som gäller för verksamheten. De skall också se till att *den interna kontrollen är tillräcklig* samt att verksamheten bedrivs på ett i övrigt tillfredsställande sätt.

God intern kontroll är *väsentlig* för att säkerställa att kommunens mål inom ovanstående områden uppnås. Om system och rutiner för den interna kontrollen är otillräckliga finns en *risk* för att nämnden inte uppnår målen. Revisionen bedömer att denna risk inte är försumbar. Projektet ingår i revisorernas *risk och väsentlighetsbedömning* för 2015.

2.2 Syfte

Syftet med granskningen är att bedöma om den interna kontrollen är tillräcklig och ändamålsenlig och om verksamheten är effektiv och uppfyller målen.

- Om det finns system och rutiner för en tillfredsställande intern kontroll, delegation och anvisningar (är delegationen för långt gången?),
- Om system och rutiner fungerar på ett ändamålsenligt sätt
- Om kommunstyrelsen och nämnderna har en fungerande uppföljning och rapportering av den interna kontrollen
- Om de interna kontrollplanerna är baserade på genomförd risk- och väsentlighetsbedömning samt om respektive nämnd har dokumenterat detta
- Om fastställda mål för respektive verksamhet har inverkat på valen av kontrollområden i de interna kontrollplanerna

2.3 Avgränsning

Granskningen omfattar kommunstyrelsens arbete med intern kontroll samt utskottens och miljö- och byggnadsnämndens tillämpning av reglerna.

2.4 Revisionskriterier

Vi har bedömt om rutinerna/verksamheten uppfyller;

- Kommunallagen 1991:900,
- Intern kontroll reglemente och tillämpningsanvisningar,
- Eventuellt övriga fullmäktigebeslut.

2.5 Ansvarig styrelse

Granskningen avser kommunstyrelsen, utskotten och miljö- och byggnadsnämnden med ett särskilt fokus på kommunstyrelsen, som enligt kommunallagen har en sammanhållande uppgift för det interna kontrollsystemet.

2.6 Metod

Granskningen har skett genom:

- Dokumentstudie av relevanta dokument
- Intervjuer med berörda tjänstemän och politiker. Intervjuer har skett med kommunstyrelsens presidium och miljö- och byggnadsnämndens presidium (dock har inte presidiets tredje ledamot medverkat vid intervjun). Vidare har intervjuer genomförts med kommunchef, ekonomichef, sektorchef för teknik och service samt vård och omsorg samt förvaltningschefen för miljö- och byggnadsförvaltningen. Kommunchefen har även delgivit information inom sektor barn och utbildning.

Rapporten har saklighetsgranskats av kommunchef, ekonomichef, sektorchefer (för teknik och service samt vård och omsorg) samt förvaltningschefen för miljö- och byggnadsförvaltningen.

Granskningen har utförts av Lina Olsson, kommunal revisor och Petra Ribba, kommunal revisor med Camilla Karlsson som kvalitetssäkrare och kundansvarig.

3. **Kommunallagen - Intern styrning och kontroll**

Nämndernas och bolagens ansvar för den interna kontrollen är reglerat i lagen. Följande anges i kommunallagen;

KL, 6 kap, 7 §

”Nämnderna skall var och en inom sitt område se till att verksamheten bedrivs i enlighet med de mål och riktlinjer som fullmäktige har bestämt samt de föreskrifter som gäller för verksamheten. De skall också se till att den interna kontrollen är tillräcklig samt att verksamheten bedrivs på ett i övrigt tillfredsställande sätt. Detsamma gäller när vården av en kommunal angelägenhet med stöd av 3 kap. 16 § har lämnats över till någon annan, (ett aktiebolag, ett handelsbolag, en ekonomisk förening, en ideell förening, en stiftelse m.m). Lag (1999:621)”.

Kommunalrätten ger kommunstyrelsen en särställning bland nämnderna genom att styrelsen har tilldelats en ledande samt samordnande roll. Med denna särställning följer ett ansvar att införskaffa en överblick över hela kommunförvaltningen. Vidare har styrelsen en uppsiktsskyldighet enligt följande:

KL, 6 kap. 1§

”kommunstyrelsen ska leda och samordna förvaltningen av kommunens eller landstingets angelägenheter och ha uppsikt över övriga nämnders och eventuella gemensamma nämnders verksamhet.”

Härigenom åvilar ansvaret för huruvida den interna kontrollen fungerar i nämnder och bolag kommunstyrelsen och ingår som en del i uppsiktsplikten.

I *kommunallagen – kommentarer och praxis* (utgiven av SKL) framgår att den interna kontrollen kan avse ansvar och befogenheter, organisation, redovisningssystem och administrativa rutiner. Interna kontrollsystem måste utformas utifrån en helhetssyn på den kommunala verksamheten och med beaktande av risk- och väsentlighetsaspekter. Syftet med den interna kontrollen är att bidra till att ändamålsenligheten i verksamheten stärks och att verksamheten bedrivs effektivt och säkert. Vidare anges att det är av stor vikt att nämnderna bedriver sin verksamhet på ett sådant sätt att fullmäktiges och revisorernas uppföljning underlättas.

Se även bilaga 1 med ytterligare information om intern kontroll samt ramverk.

4. **Iakttagelser**

Revisorerna har i såväl revisionsberättelsen för år 2014, som i revisionsberättelse för år 2013 och 2012, riktat kritik avseende kommunens interna kontroll. I revisionsberättelsen för år 2014 har revisorerna bedömt att ”... styrelsens och nämndernas interna kontroll, med hänsyn till den bristande målstyrningen samt bristande uppföljning i räkenskapsammandrag och andra löpande rutiner, har varit otillräcklig”. Revisorerna uppmärksammade även detta i revisionsberättelsen från år 2013 och år 2012 där bedömningen var att styrelsens och nämndernas interna kontroll, med hänsyn till den bristande målstyrningen varit otillräcklig.

I samband med genomförd granskning har vi uppmärksammat att kommunen inte bedriver ett systemiserat arbete avseende intern kontroll av verksamheten. Vid frågan om vilket arbete som vidtagits utifrån revisorernas kritik har uppgivits att kommunen centralt främst har valt att fokusera på målstyrningsarbetet, då detta varit bristande. Det pågår ett arbete för att implementera ett nytt målarbete i kommunen inklusive vision, styrmodell och nyckeltal. Tanken har varit att först implementera detta för att utifrån det arbetet även skapa en bättre organisation av den interna kontrollen. Förändringsarbetet av målstyrningen pågår för närvarande.

4.1 Samordning av intern kontrollfrågor

Kommunen har inte några politiskt fastställda styrdokument avseende intern kontroll eller andra fastställda styrdokument som motsvarar detta. Internt upprättade skriftliga instruktioner för hur arbetet med intern kontroll ska samordnas, t ex rutiner och tidsplaner för rapportering av uppföljning, har inte upprättats.

I samband med introduktionen till den nya mandatperiodens ledamöter skedde information om bl.a. intern kontroll. Bland tjänstemännen har ekonomichefen genomgått en utbildning i intern kontroll, men någon utbildningsinsats i övrigt har inte skett för tjänstemän.

Kommentarer

Kommunen bedriver inte ett samordnat arbete avseende intern kontroll, vilket vi finner anmärkningsvärt. Kritik har vid flera tillfällen framförts i revisionsberättelsen, men vi kan dock inte finna att åtgärder vidtagits utifrån detta. Det har under granskningen uppgivits att orsaken till detta är att även målarbetet har kritiserats och kommunen har valt att fokusera på att först förbättra detta och att implementera ett nytt målstyrningsarbete. Därefter har avsikten varit att förbättra arbetet med den interna kontrollen. Vi finner detta bristande då det ena inte utesluter det andra.

Det finns inte ett politiskt beslutat styrdokument avseende intern kontroll eller andra styrdokument som ersätter bristen av detta. Vi rekommenderar att riktlinjer avseende intern kontroll snarast upprättats samt beslutas i fullmäktige. Detta för ett gemensamt kommunövergripande arbete med intern kontroll samt en tydlig systematik i arbetet. Vi anser det även vara väsentligt att instruktioner och rutiner för intern kontroll utarbetas. Detta kommungemensamt för kommunstyrelsen och miljö- och byggnadsnämnden. Rutiner behövs såväl för att skapa ett systematiskt arbete samt för att nämndens rapport om uppföljning av intern kontroll ska motsvara kommunstyrelsens behov för att utvärdera kommunens samlade system för intern kontroll.

Vi har även funnit, som en effekt av bristande intern kontroll, att kommunen saknar tydliga regler och riktlinjer avseende attestsystemet. Kommunen bör göra en översyn av attestlistan då samma person i nuläget kan vara både ordinarie granskningsattestant samt ersättare som beslutsattestant inom samma ansvar. Vi rekommenderar att även riktlinjer avseende attestering beslutas politiskt.

Då kommunen har allvarligt brister i arbetet med intern kontroll är det viktigt att utbildning inom intern kontroll prioriteras, till såväl förtroendevalda som ledande tjänstemän.

Vi rekommenderar även att kommunstyrelsen utser en styrgrupp för intern kontroll. Gruppen bör bestå av ansvariga för intern kontroll inom kommunen och arbeta för att underlätta en

kommungemensam styrning beträffande intern kontroll samt utbyta erfarenheter. Detta för att underlätta en kommungemensam styrning beträffande intern kontroll.

4.2 Planering, risk- och väsentlighetsbedömning samt uppföljning

Kommunstyrelsen

Kommunstyrelsen har, 2015-09-01, beslutat att bifalla förslaget till internkontrollplan 2015. Vidare har noterats till protokollet att kommunstyrelsen kommer att fortsätta att arbeta med frågan efter det att revisionen presenterat sin rapport gällande kommunens interna kontroll. I beslutet anges att intern kontroll ska utföras varje år utifrån risk- och sannolikhetsbedömning. Kommunstyrelsen ska besluta om förslag till kontrollpunkter för intern kontrollplan 2015. Den interna kontrollplanen består av kontroller avseende personalomsättning, inköpskort och attestefterlevnad. En riskbedömning har även skett. Avsikten är att följa upp beslutad intern kontrollplan i samband med beslut om delårsbokslutet.

Kommunen har inte bedrivit ett strukturerat arbete med interna kontroller, där beslut fattats om en intern kontrollplan som sedan har följts upp under året samt dokumenterats. Beslutad intern kontrollplan för år 2015 (antagen i kommunstyrelsen) är den enda interna kontrollplan som vi har kunnat ta del av i samband med denna granskning. Tidigare har inte denna typ av dokument upprättats. Den interna kontrollplanen har beslutats i september år 2015 och uppföljning kommer att ske under hösten. Den interna kontrollplan som har tagits fram avser endast kontroller inom personal- samt ekonomiområdet och har inte förgåtts av en risk och väsentlighetsanalys utformad med förtroendevalda.

Under år 2015 har ett ”årshjul” med interna huvudprocesser utformats. I denna anges att under juli – augusti ska arbete med intern kontroll ske.

Det har under granskningen uppgivits att kommunstyrelsens presidium och tjänstemän inom kommunstyrelseförvaltningen upplever att det finns kontroller och att de via kontrollerna kan bedöma att verksamheterna bedrivs på ett tillfredställande sätt. Kontrollerna dokumenteras dock inte sammantaget och en enhetlig uppföljning sker inte. Politiskt beslutade styrdokument saknas i viss utsträckning. Vidare har det under granskningen uppgivits vara en fördel att täta kontakter sker mellan politik och tjänstemän, exempelvis har kommunstyrelsens ordförande kontinuerliga möten med kommunchefen. Kommunstyrelsens presidium har även möten med ordförande i utskotten ca fem gånger per år. Inom kommunstyrelseförvaltningen sker veckovisa möten med ekonomi, stab och ledningsgrupp (sektorchefer). Via budgetuppföljningen sker även uppföljning av verksamheten.

Precis som angivits tidigare har det under granskningen uppgivits att kommunen fokuserat på att förbättra målstyrningsarbetet. Därefter har avsikten varit att förbättra organisationen avseende intern kontroll.

Bedömning av risker har uppgivits ske inom varje förvaltning/sector/befattning. Det uppges dock att analysen inte dokumenteras. Några exempel på kontroller/uppföljningar som, under granskningen, uppgivits ske;

- Ekonomiavdelningen – kontroller avseende t.ex. rimligheten i vissa fakturor (sker manuellt) liksom i budgetuppföljningen. Vidare har bearbetning av olika system påbörjats för att förbättra uppföljningen.
- Sektor näringsliv och utveckling – Utvärderat och förändrat inköpsstrukturen inom IT-avdelningen.
- Sektor samhällsskydd och beredskap – Tillsyn sker av länsstyrelsen samt utifrån förordning av myndigheten för samhällsskydd och beredskap.
- Sektor kultur och fritid – Skapat en ny modell för hantering av föreningsbidrag som kommer att utvärderas i slutet av mandatperioden.
- Sektor barn och utbildning - Resultatuppföljning avseende betyg samt granskning av Skolinspektionen sommaren 2015.
- Sektor teknik och service - De senaste åren har styrdokument tagits fram, såsom exempelvis en projektstyrningsmodell som beslutades i april 2014. Via denna sker, enligt uppgift, även en uppföljning av projekten. Även handlingsplaner utformas till respektive projekt, vilka utskottet kan informeras om.

Det pågår ett arbete med att ta fram långsiktiga planer för investeringar inom verksamhetsområdet, då detta arbete tidigare varit bristande. Inom verksamhetsområdet har det även funnits en svårighet att genomföra bra upphandlingar. Det har funnits en problematik där exempelvis endast en anbudsgivare lämnat anbud och att det varit svårt med bra priser samt avtalsvillkor, då utbudet varit begränsat.²

- Sektor vård och omsorg - Uppföljning sker via exempelvis kvalitetskontroller inom äldreomsorgen, uppföljning av ärenden via systemet procapita, kvalitetsportalen, senioralert, avvikelserapportering via Lex Sara, och Lex Maria samt ensamkommande barn (genom genomförandekontroller). Vård- och omsorgsutskottet informeras exempelvis om inspektioner gjorda av IVO, patientsäkerhetsberättelsen samt resultatet av brukarundersökningarna. Det finns en grund till ett ledningssystem framtaget, men det är dock ännu inte antaget av kommunstyrelsen. Andra typer av uppföljningar sker men dock inte systematiskt. Under höstens planeringsdagar ska genomlysning ske av egenkontrollen inom sektorn.

Uppföljning av verksamheten sker delvis av utskotten. Enligt arbetsordningen för kommunstyrelsen har utskotten till uppgift att bereda ärenden till kommunstyrelsen, följa upp verkställande av beslut och i övrigt följa verksamheten och dess utveckling inom respektive område. I arbetsordningen framgår även att det är ledningsutskottet som ansvarar för uppföljning och utvärdering av kommunens totala verksamhet.

Det har under granskningen uppgivits att risker inom kommunen är att rekrytera personal med rätt kompetens samt sårbarheten vid sjukdom. Träffar sker inom kommunstyrelseförvaltningen varje

² Avesta kommunen genomför upphandlingar över direktupphandlingsgränsen. Direktupphandlingar genomförs av personal inom sektorn.

vecka, där det exempelvis diskuteras arbetsfördelning vid eventuell sjukdom. Andra risker är eventuell jäv, muta, bristen av ett övergripande ledningssystem och svängningar i ekonomin.

Miljö och byggnadsnämnden

Nämnden följer upp verksamheten genom årliga behovsutredningar och kontrollplaner. Vi har inom ramen för denna granskning tagit del av utredningen av tillsynsbehovet 2014-2016 och 2015 – 2017 samt kontrollplan för livsmedel. Nämnden beslutar även om en tillsyns/kontrollplan, som följs upp årligen. Tillsyns/kontrollplanen sammanställs utifrån behovsutredningen och omfattar miljö- och byggnadsnämndens hela verksamhetsområde. Via planen beslutar nämnden om verksamhetens inriktning. Där framgår även resurser fördelade mellan olika områden. Dessa följs upp årligen och presenteras för miljö- och byggnadsnämnden. I tillsynsplanen för år 2015 framgår exempelvis att det finns 80 timmar planerade för arbete med intern kontroll under 2015. Dessa har dock ännu inte nyttjats.

Miljö- och byggnadsnämnden anser att de har en bra insikt i verksamheten via behovsutredningen och kontrollplanen. Vidare får nämnden löpande information av förvaltningschefen som har en stående punkt på nämndens sammanträden med information om pågående ärenden.

Orsaken till att nämnden inte utformat ett arbete med intern kontroll, har under granskningen uppgivits vara, att nämnden inte har haft någon förvaltningschef under ett års tid. Nuvarande förvaltningschef tillträdde i april 2015. Därutöver har man avvaktat kommunstyrelsens arbete.

Även inom nämnden ser man risker avseende att rekrytera personal med rätt kompetens samt sårbarheten vid sjukdom.

Kommentarer

Det har under granskningen uppgivits att det genomförs kontroller av verksamheterna, men att det inte dokumenteras systematiskt. I *kommunallagen – kommentarer och praxis* (utgiven av SKL) framgår att interna kontrollsystem måste utformas utifrån en helhetssyn på den kommunala verksamheten och med beaktande av risk- och väsentlighetsaspekter. Syftet med den interna kontrollen är att bidra till att ändamålsenligheten i verksamheten stärks och att verksamheten bedrivs effektivt och säkert. Vidare anges att det är av stor vikt att nämnderna bedriver sin verksamhet på ett sådant sätt att fullmäktiges och revisorernas uppföljning underlättas.

En intern kontrollplan har fastställts av kommunstyrelsen i september 2015. Det är den enda interna kontrollplan som vi, inom ramen för granskningen, kunnat ta del av. Kommunen bedriver inte ett systematiskt arbete med intern kontroll där interna kontroller tas fram genom en risk- och väsentlighetsanalys och där sedan en uppföljning sker av resultatet. Vi finner detta bristande och anser att kommunen snarast måste utforma riktlinjer samt en kommunövergripande process för den interna kontrollen. Mer om respektive led i processen nedan.

Risk- och väsentlighetsbedömning

Såvida vi kan bedöma har inte någon dokumenterad väsentlighets- och riskbedömning genomförts inom ramen för kommunens interna kontrollarbete. Olika granskningsområden bör väljas ut med utgångspunkt från en väsentlighets- och riskbedömning. Hur omfattande denna plan ska vara

behöver diskuteras med utgångspunkt från den omfattning och volym som kommunstyrelsens samt nämndens verksamhet har, och den väsentlighets- och riskbedömning som har gjorts. Riskbedömning bör ske årligen mot bakgrund av ständigt förändrade premisser i verksamheterna.

Vi rekommenderar att kommunstyrelsen och miljö- och byggnadsnämnden upprättar och dokumenterar en risk- och väsentlighetsanalys som underlag för den planerade uppföljningen. Vi ser gärna att styrelsens och nämndens ledamöter deltar i upprättandet av planen för uppföljning inklusive risk- och väsentlighetsanalysen. Vi anser vidare att planen bör antas senast under det aktuella årets första månader.

Kontroller

Vi rekommenderar att årliga kontroller utförs utifrån en intern kontrollplan fastställd av respektive kommunstyrelse och nämnd. Vi rekommenderar att kontrollerna varierar och att en balans finns mellan verksamhetsmässiga, ekonomiska och administrativa kontroller.

Kommunstyrelsen samt nämnden är ytterst ansvarig för den interna kontrollen, och bör därför, enligt vår mening, också styra inriktningen på uppföljningen. Vi anser att det i kommunstyrelsens och miljö- och byggnadsnämndens rapportering behöver framgå vilka områden som den interna kontrollen har bestått av samt vilka kontroller som uppföljningen avser. Det bör även anges huruvida eventuella avvikelser uppdagats samt åtgärdats.

Vi rekommenderar att uppföljningen inte sker av den som arbetar operativt eller som på annat sätt är ansvarig för rutinen. Vi rekommenderar även att kommunen gör en utvärdering av vilka krav som ska ställas på den person som är ansvarig för och/eller arbetar med uppföljning av intern kontroll. Vi ser gärna att det i kommentarerna till riktlinjerna förtydligas vem som är lämplig att vara ansvarig för respektive område samt vem som kan göra uppföljning utifrån ett oberoendeperspektiv, i syfte att förhindra självgranskning.

Det är även viktigt att kommunens anställda ges vägledning och information om vikten av att rapportera brister i kommunen. Vi anser att det förutom inträffade fel även bör rapporteras om rutiner där det finns risk för att medvetna eller omedvetna fel kan uppstå. Vi ser gärna att den enskildes ansvar tas upp vid arbetsplatsträffar eller liknande. Förslagsvis bör även tillhörande känsliga frågor diskuteras, t.ex. vad gör den anställde om han/hon uppmärksammar att chefen eller en nära arbetskamrat utnyttjar luckor i den interna kontrollen.

Uppföljning

Vi anser att det är väsentligt att det av rapporten till styrelsen/nämnden framgår vilka områden som följts upp, vilka kontroller som utförts (och i vilken omfattning) samt resultatet av uppföljningen. Om något område inte har kunnat granskas helt eller i den omfattning som angetts i planen, bör detta noteras särskilt med information om orsaken. Syftet med informationen är att styrelsen/nämnden ska kunna bedöma om uppföljningen är genomförd enligt planen.

Av rapporten till styrelse/nämnden bör det framgå vilka fel och brister som hittats. Vi anser det också som angeläget att det framkommer vad som fungerat bra. Vi ser gärna att en bedömning lämnas av bristernas art samt i vilken omfattning felet förekommit. Styrelsen/nämnden måste kunna bedöma om det är enstaka händelse, och om det finns risk för att det är ett medvetet fel för egen

eller annans vinning. Det är vidare viktigt att det t ex framgår vilken konsekvens bristen har fått för kommunen (ekonomisk, trovärdighet etc) eller brukare samt om det är ett fel som kan uppstå igen på grund av den mänskliga faktorn eller om det är ett systemfel.

Vi anser också att rapporten bör innehålla information om vilka förändringar som genomförts eller planeras med anledning av bristen. Förändringar som kräver kommunstyrelsens/nämndens beslut bör särskilt uppmärksammas. Vi anser att det är väsentligt att beslut om åtgärder fattas av kommunstyrelsens/nämnden, åtminstone när brister av ej engångskaraktär har uppmärksamrats.

Vidare är det av vikt att kommunens interna kontrollarbete sker på ett sådant sätt att fullmäktiges och revisorenas uppföljning och kontroll underlättas.

4.3 Kommunstyrelsens utvärdering av intern kontroll

Utifrån kommunallagen (KL, 6 kap. 7§ och 1§) har kommunstyrelsen en särställning bland nämnderna genom att styrelsen tilldelats en ledande samt samordnande roll, där det även finns ett ansvar att införskaffa en överblick av hela kommunförvaltningen. Liksom att via uppsiktsplikten ansvara för huruvida den interna kontrollen fungerar i nämnder (och bolag). Vi har dock inte funnit att kommunstyrelsen har utvärderat kommunens samlade interna kontroll.

Kommentarer

Vi finner att kommunstyrelsen allvarligt brustit genom att inte följa upp samt utvärderat kommunens samlade system för intern kontroll. Kommunen har dock inte några bolag att få information från utan kritiken rör information och utvärdering av kommunförvaltningen i form av kommunstyrelsen samt miljö- och byggnadsförvaltningen. Vi anser att kommunstyrelsen måste börja utvärdera kommunens samlade system avseende intern kontroll.

KPMG, dag som ovan



Lina Olsson
Kommunal revisor



Petra Ribba
Kommunal revisor



Camilla Karlsson
Certifierad kommunal yrkesrevisor

Bilaga 1 Vad är intern styrning och kontroll?

Det råder en vanlig missuppfattning om att intern kontroll handlar enbart om hanteringen och kontroll av ekonomiska rutiner. Intern kontroll begränsas inte till ekonomiadministration utan omfattar hela verksamheten.

Intern kontroll och styrning syftar till att:

- Säkra en **effektiv förvaltning**
- Säkerställa **ändamålsenligheten och måluppfyllelsen**
- **Undvika** uppkomsten av **allvarliga fel, brister, oegentligheter och förtroendeskador.**

Arbetet med intern styrning och kontroll skall utformas utifrån en helhetssyn på verksamheterna med fokus på att uppnå uppsatta mål genom en systematisk **riskbedömning** och **riskhantering**.

Andra vanliga missuppfattningar är att intern kontroll är en företeelse som utförs en gång per år och att den ska genomföras av en eller ett fåtal personer. Vidare kan det råda en felaktig uppfattning om att det är revisionen som ansvarar för den interna kontrollen, där det istället handlar om granskning av densamma.

Intern styrning och kontroll är en **process**, genom vilken kommunens och bolagens ledning och styrelse införskaffar sig rimlig säkerhet för att målen uppnås inom följande områden:

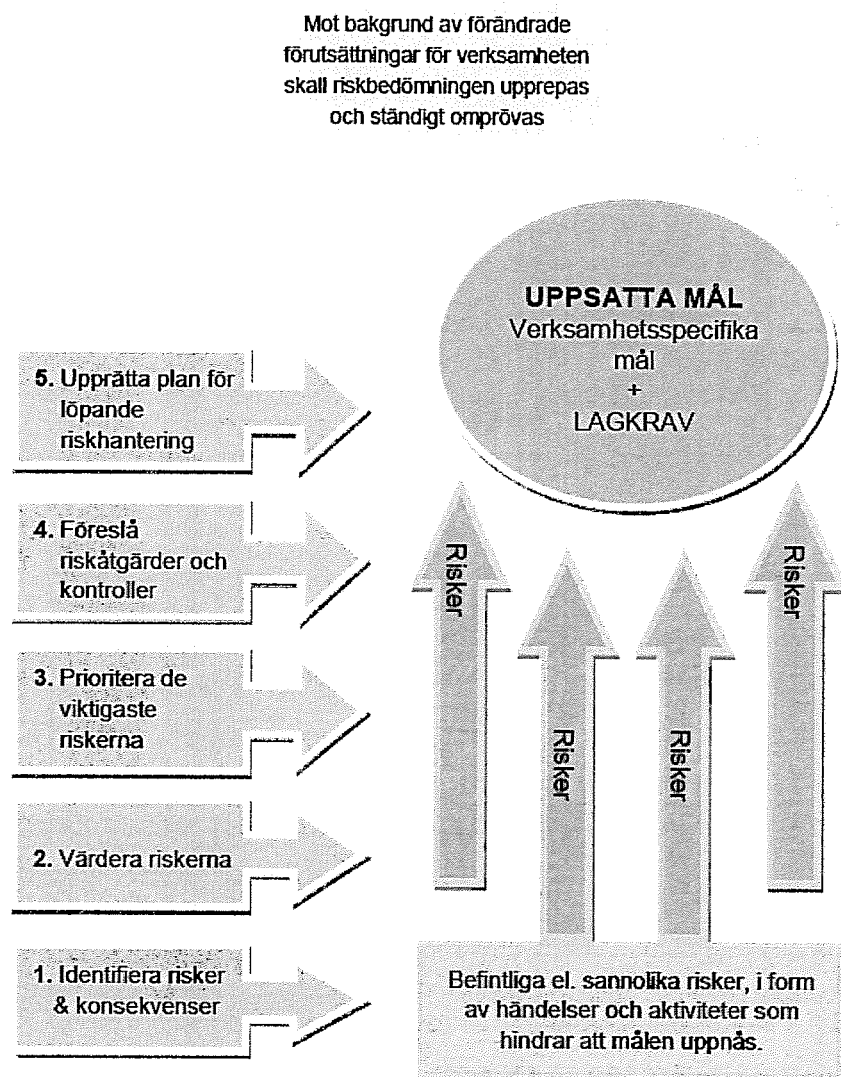
- Ändamålsenlighet
- Ökad effektivitet
- Efterlevnad av lagar, föreskrifter och riktlinjer
- Efterlevnad av interna policies, rutiner och styrdokument
- Kostnadseffektivitet
- Tillförlitlig uppföljning, utvärdering och rapportering av verksamheten
- Kvalitetssäkring

Den interna kontrollen stödjer verksamheten i arbetet med att **uppnå uppsatta mål, säkerställa kvaliteten** i verksamheten, **efterleva lagar och förordningar, efterleva interna styrdokument** samt **undvika förtroendeskador** genom att signalera om eventuella fel, brister och oegentligheter.

Processen omfattar all personal med ledningen, nämnden och styrelsen som ytterst ansvariga. Kommunstyrelsen skall inom ramen för sin uppsiktsplikt bevaka bolagens arbete med den interna kontrollen.

Risk- och väsentlighetsbedömning samt riskhantering

Figur 1: Riskhantering



Alla organisationer oavsett form har risker i sina verksamheter. Härigenom är intern kontroll och styrning en nödvändig del i syfte att minska verksamhetens risker.

Riskbegreppet utgår ifrån sannolikheten att något träffar. En risk är den samlade bedömningen av **sannolikheten för en oönskad händelse** och **konsekvensen** om händelsen skulle inträffa.

För att kunna identifiera risker måste i första hand organisationens mål definieras. **Klargörandet av målen** är en avgörande utgångspunkt för riskanalysen. Ju tydligare målen är, desto bättre förutsättningar för en bra riskbedömning. Nästa steg i arbetet med den interna styrningen och kontrollen är väl genomarbetade riskanalyser.

Grunden i ett systematiskt risk- och väsentlighetsarbete är att i första hand **identifiera befintliga och sannolika risker** som kan **förhindra att målen uppnås** för att därefter kunna bedöma **huruvida riskerna skall hanteras**.

De tre ledorden i riskarbetet är: **Identifiera, Värdera, Hantera**.

Etablerandet av ett riskmedvetande i hela organisationen en viktig del av en god intern styrning och kontroll.

Efter att ha **identifierat** riskerna skall de **värderas** där fokus bör ligga på de **viktigaste riskerna**, där **resurser** för att åtgärda risker är **begränsade i tid och pengar**. Härigenom måste riskerna antingen kvantifieras i siffror eller uttryckas på en skala, (ex: Låg, medel, hög), som skiljer ut risker med högre betydelse från de med lägre prioritet.

Mot bakgrund av ständigt **förändrade förutsättningarna**, (ekonomi, lagstiftning, riktlinjer, bransch & marknad, omvärldsförändringar etc.), för verksamheten måste således **riskbedömningen upprepas och omprövas årligen**.

COSO:s ramverk för intern styrning och kontroll

COSO-modellen har utvecklats av *The Committee of Sponsoring Organizations of the Threadway Commission*, (COSO), i början av 90-talet. Kommissionen inrättades som en reaktion på den ökade oron för de ekonomiska, moraliska och sociala konsekvenserna av oegentligheter och korruption. Modellen hade som syfte att presentera en referensram för intern styrning och kontroll som skulle kunna uppnå en vid acceptans och vara tillämpbar på olika organ oavsett associationsform. Kommissionen bakom denna internationella standard förklarar i sitt grundläggande dokument syftet med framtagande av ett gemensamt ramverk för intern styrning och kontroll:

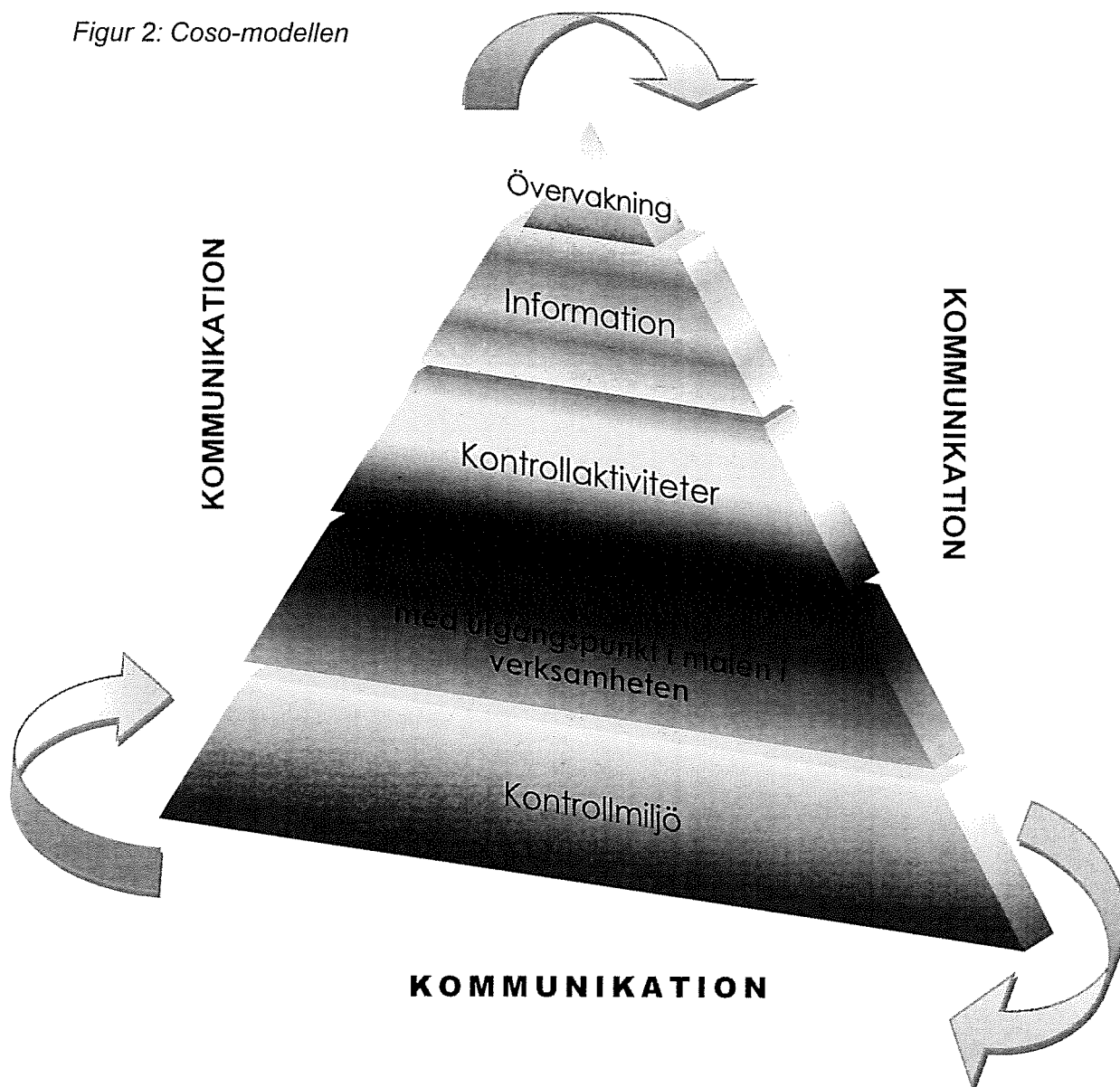
- Etablera en gemensam samt tydlig definition av intern styrning och kontroll som tillgodoser behoven hos olika intressenter i syfte att undvika förvirring samt olika tolkningar av vad "intern styrning och kontroll" är.
- Tillhandahålla ett gemensamt ramverk där organisationer, lagstiftare, myndigheter, företag – stora som små, inom den offentliga eller privata sektorn, med eller utan vinstsyfte – kan bedöma samt förbättra sina styr- och kontrollsystem.

Härigenom skapades ett riktmärke och etablerades runt om i världen. Likaledes är ramverket accepterat på nationell nivå i Sverige, där de statliga myndigheternas förordning om intern styrning och kontroll samt Finansinspektionens allmänna råd är uppbyggda utifrån COSO:s ramverk.

COSO-modellen består av fem komponenter som är beroende av varandra, (se figur 2)

Samtliga nedanstående komponenter måste fungera och samverka i syfte att uppnå en god intern styrning och kontroll.

Figur 2: Coso-modellen



Kontrollmiljö

Kontrollmiljön anger tonen i en organisation och påverkar kontrollmedvetenheten hos dess medarbetare. Nyckeln till en effektiv intern styrning och kontroll handlar om **ledningens styrsignaler**. Komponenten kontrollmiljö omfattas av följande faktorer:

- **Integritet och etiska värden**

Ledningen måste skapa en arbetskultur eller ett arbetsklimat som uppmuntrar till att förverkliga organisationens mål. I den etablerade kulturen ingår etiska värden som är en värdegrund för vad som är rätt och fel och vad som är accepterat.

- **Kompetenskrav**
Kompetenskraven på medarbetarna måste vara kända och följas upp.
- **Styrelsen och ledningen**
Styrelsen och ledningen ansvarar för att på olika sätt markera betydelsen av intern styrning och kontroll.
- **Styrelsens och ledningens filosofi och ledarstil**
Styrelsen och ledningen ska ange tonen i organisationen och vad som bör prägla den interna styrningen och kontrollen.
- **Organisationsstruktur**
Organisationen oavsett form måste vara effektiv i förhållande till sina verksamhetsuppgifter. Av särskild betydelse är hur de som aktivt arbetar med den interna styrningen och kontrollen är placerade i organisationen – dvs. har direkt tillgång till ledningen som är ytterst ansvarig för den interna styrningen och kontrollen?
- **Ansvar och befogenheter**
Ledningen fördelar ansvar och befogenheter ut i organisationen. Befogenheter ska vara genomtänkta ur risksynpunkt och motsvara ett ansvarstagande hos de berörda.

Riskbedömning, (se även tidigare avsnitt)

En risk är det sammanvägda värdet av sannolikhet och konsekvens. Varje organisation möter många olika risker av externt och internt ursprung som måste värderas. En förutsättning för riskvärderingen är etablerandet av mål. **Riskbedömning är identifieringen och analysen av relevanta risker för att uppnå målen och utgör basen för att bestämma hur riskerna ska hanteras.** Eftersom ekonomiska, branschmässiga, regleringsspecifika och verksamhetsmässiga villkor kommer att förändras, behövs mekanismer för att identifiera och hantera de särskilda risker som är förknippade med förändring.

Kontrollaktiviteter

Kontrollaktiviteter är riktlinjer och rutiner som ser till att ledningens beslut genomförs. Det är av stor vikt att kontrollaktiviteterna som omfattar en stor mängd aktiviteter är integrerade i hela verksamheten. Det handlar om rutiner för godkännanden, verifieringar, befogenhetsöverföringar, uppföljningar, utvärderingar etc.

Kontrollerna kan se mycket olika ut såsom:

- Ledningens uppföljningar av att konkreta mål uppfylls
- Grad av måluppfyllelse
- Efterlevnad av lagstiftning och föreskrifter
- Efterlevnad av interna policies, riktlinjer och styrdokument
- Uppföljningar och utvärderingar på samtliga nivåer
- IT-baserade kontroller
- Fysiska kontroller

- Resultatindikatorer
- Separering av ansvarsområden

Aktiviteterna bidrar till att säkerställa att nödvändiga åtgärder vidtas för att hantera risker som kan hindra att organisationens mål inte uppnås. Kontrollaktiviteter äger rum inom hela organisationen, på alla nivåer och i alla funktioner.

Information och kommunikation

Relevant information måste identifieras, fångas, och förmedlas i en sådan form och inom en sådan tidsram att de anställda kan utföra sina uppgifter. Det handlar om både **extern** och **intern** information. Den genereras och bearbetas till stor del i IT-baserade system och därför måste dessa system ägnas särskild uppmärksamhet.

Mycket information överförs dock direkt mellan människor eller bearbetas i olika led av människor. Ramverket COSO framhåller att om information passerar mer än tre hierarkiska nivåer i en organisation är det stor risk att värdefull information filtreras bort på vägen. **Information måste kunna flöda fritt i en organisation** – både upp och ner i organisationen och mellan funktioner på samma nivå.

Övervakning

Interna styr- och kontrollsystem behöver övervakas, följas upp och utvärderas – en process som bestämmer kvalitén på systemets resultat över tiden. Avgörande för en god övervakning är enligt COSO följande:

- Löpande uppföljningar
- Separata utvärderingar
- Rapportering av avvikelser

Genom övervakning kan organisationen:

- I god tid identifiera och korrigera problem i den interna styrningen och kontrollen.
- Producera mer korrekt och tillförlitlig information inför beslutsfattandet.
- Förbereda korrekta finansiella rapporter i tid.

Övervakningen knyter samman dem fem komponenterna.

Som tidigare nämnts måste samtliga komponenter samverka för att kunna uppnå en god intern styrning och kontroll. Om en av komponenterna inte fungerar, då fungerar inte heller den interna styrningen och kontrollen i sin helhet. Finns det t.ex. allvarliga brister i informationen och kommunikationen kan inte riskbedömningen eller övervakningen fungera korrekt.

Intern styrning och kontroll **berör hela personalen** i organisationen. De bör därför också uttalat ha ett ansvar för att förmedla information om problem i verksamheten, överträdelser av givna riktlinjer, regler och föreskrifter m.m. det är viktigt att personalen kan förmedla problem till ledningen och att det finns åtgärder som ser till att upptäckta problem **inte filtreras bort** eller helt enkelt **inte bli rapporterade** till ledning och styrelse.