



Intern kontroll på enheter Delrapport 3: inntektsområdet



Publikasjoner fra Trondheim kommunerevisjon:

F = Forvaltningsrevisjon, R = Regnskapsrevisjon, G = Granskning, N = Notat, S = Selskapskontroll

- 01/2008 - R Rapport reiseutgifter
- 02/2008 - R Utfordringer knyttet til innføring av nytt elektronisk barnevernssystem i Trondheim kommune
- 03/2008 - R Omsorgslønn
- 04/2008 - F Klagesaksbehandling ved byggesakskontoret
- 05/2008 - R Offentlige anskaffelser – vedlikehold og konsulentttjenester
- 06/2008 - R Revisjonsrapport – Trondheim kommunes årsregnskap 2007
- 07/2008 - F Miljøledelse i Trondheim kommune – implementering på enhetsnivå
- 08/2008 - N Salg av kommunal grunn på Heimdal – henvendelse fra Heimdal Eiendomsutvikling AS
- 09/2008 - F Mål- og resultatstyring i Trondheim kommune
- 10/2008 - F Ny organisering av eiendomsforvaltningen i Trondheim kommune fra 2006 – er målene innfridd?
- 11/2008 - G Gjennomgang av Kontrollkomiteens sekretariat – *Unntatt offentlighet i hht. Ofl § 5a, jf flv § 13 første ledd pkt 1*
- 12/2008 - F Olavsfestdagene 2008 – årsaker til underskuddet
- 13/2008 - R Husleiesystemet BOEI

- 01/2009 - F Næringsareal i Trondheim kommune – tilrettelegging, kjøp og salg
- 02/2009 - F Skoledagens lengde
- 03/2009 - F Miljøledelse i Trondheim kommune – kontroll av miljøstyringen for 2008
- 04/2009 - R Revisjonsrapport – Trondheim kommunes årsregnskap 2008
- 05/2009 - S Eierskapskontroll av Trondheimsfjorden Interkommunale Havn IKS
- 06/2009 - F IA-avtalen i Trondheim kommune – rådmannens oppfølging. Delrapport 1
- 07/2009 - F IA-avtalen i Trondheim kommune – enhetenes oppfølging. Delrapport 2
- 08/2009 - F Forvaltningsrevisjon av Trondheim byarkiv

- 01/2010 - F Finansforvaltningen i Trondheim kommune. Delprosjekt 1: Forvaltningen av Kraftfondet
- 02/2010 - N Tilleggsnotat til delprosjekt 1: Forvaltningen av Kraftfondet
- 03/2010 - R Intern kontroll på enheter, delrapport 1: innkjøpsområdet
- 04/2010 - R Intern kontroll på enheter, delrapport 2: lønnsområdet

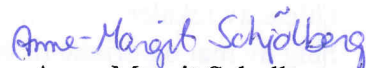
Forord

I denne rapporten oppsummerer Trondheim kommunerevisjon regnskapsrevisjonsprosjektet "Intern kontroll enheter". Rådmannen har hatt rapporten til høring i perioden 15. mars til 24. mars 2010.

Arbeidet er utført av Anne-Margit Schjølberg, Tove Meland og Mona Kristensen.

Trondheim, 6. april 2010


Per Olav Nilsen
revisjonsdirektør


Anne-Margit Schjølberg
revisor


Tove Meland
revisor


Mona Kristensen
revisor

Innholdsfortegnelse

Innholdsfortegnelse	3
Sammendrag	4
1. Innledning	7
2. Problemstillinger og revisjonskriterier	7
3. Metode	9
4. Har Trondheim kommune god intern kontroll på inntektsområdet	
”andre” inntekter?	10
4.1 Utleie av lokaler	10
4.2 Salg av mat og drikke til brukere	13
4.1. Salg av mat og drikke til ansatte	17
4.2. Øvrige inntekter	18
5. Har Trondheim kommune god intern kontroll i forhold til	
brukerbetaling i barnehager og skolefritidsordninger?.....	20
5.1 Endringshåndtering av grunnlagsdata for barn i SFO og barnehage skal fungere	
tilfredsstillende	20
5.2 Endringer i faste data skal være riktig	21
Faste data er i denne sammenhengen priser og moderasjonssatser for kontingenter.....	21
5.3 Oppholdstid i SFO og barnehage skal være riktig fakturert	21
5.4 Inntektene fra SFO og barnehager skal være riktig inntektsført.....	22
5.5 Innfordringsrutinene skal fungere tilfredsstillende	22
6. Konklusjon	23
7. Rådmannens høringssvar	26
8. Revisjonens kommentar	29

Sammendrag

Innledning

Revisjonen har som en del av regnskapsrevisjonen undersøkt rutinene for intern kontroll på inntektsområdet. Inntektene vi har sett på er "andre inntekter" som utleie av lokaler, salg av mat og drikke til brukere og ansatte, samt rutinene for salg av ved, kantinesalg og øvrige "diverseinntekter". I tillegg har vi undersøkt rutinene for brukerbetaling for skolefritidsordning og barnehager. Vi har besøkt 21 enheter for å teste rutinene.

Problemstillinger, kriterier og metode

Undersøkelsen har to problemstillinger:

- Har Trondheim kommune god intern kontroll på inntektsområdet "andre" inntekter?
- Har Trondheim kommune god intern kontroll på inntekter fra brukerbetaling i barnehager og skolefritidsordning (SFO)?

Følgende revisjonskriterier er brukt for problemstilling 1.

- Enhetene skal ha et tilfredsstillende system for registrering av de ulike inntekter
- Enhetene skal ha tilfredsstillende dokumentasjon av alt kontantsalg
- Alt salg/leie skal inntektsføres i kommunens regnskap

Følgende revisjonskriterier er brukt for problemstilling 2.

- Endringshåndtering av grunnlagsdata for barn i SFO og barnehage skal fungere tilfredsstillende
- Endringer i faste data skal være riktig
- Oppholdstid i SFO og barnehage skal være riktig fakturert
- Inntektene fra SFO og barnehager skal være riktig inntektsført
- Innfordringsrutinene skal fungere tilfredsstillende

Vi har intervjuet i alt 21 enhetsledere og 21 merkanter om enhetens rutiner og praksis på de forskjellige områdene. Utgangspunktet for intervjuene var besvart spørreundersøkelse og intervjuguider for ulike sentrale temaer. Med bakgrunn i utgangspunkt i enhetenes beskrivelser av rutiner har vi testet om enhetenes praksis stemmer med beskrivelsene.

Har Trondheim kommune god intern kontroll på inntektsområdet "andre" inntekter?

God intern kontroll på inntektsområdet forutsetter at enhetene har et tilfredsstillende system for registrering av inntekter, at inntektene kommer til inntektsføring i kommuneregnskapet, og at dokumentasjonen og systemet for kontantsalget er etterprøvbart.

Det varierer i stor grad hvor god den interne kontrollen på "andre" inntekter i Trondheim kommune kan anses som tilfredsstillende. Revisjonens vurdering er at det ikke er etablert et felles system i kommunen for hvordan "andre inntekter" skal registreres. Enhetene har noe ulik praksis og bruker ulike grunnlag for registrering og fakturering.

De fleste enhetene noterer sine utleieavtaler i kalender eller utleiebok, men det mangler som oftest henvisninger fra utleiebok/kalender til regnskapet. Dette gir dårlig sporbarhet. Enkelte enheter har for dårlig oppfølging med at alle utleieforholdene er inntektsført i regnskapet. Kontroll av fullstendigheten på inntektene blir derfor ikke alltid god.

Noen enheter utarbeider leiekontrakter med leietaker, mens andre enheter ikke bruker leiekontrakter. Leiekontraktene er ved enkelte enheter forhåndsnummerert. Revisjonen anbefaler at det skrives leieavtaler på leieformularer som regulerer det formelle rundt utleie av lokalene og at disse brukes som fakturagrunnlag. Forhåndsnummererte formularer vil bidra til å lettere kunne sikre oppfølging av at alle utleieforhold blir fakturert.

Vår kontroll viser at det er usikkerhet knyttet til kommunens retningslinjer for utleie, inkludert prisfastsetting. Det er ulik praksis for prissetting av uleie av lokaler. Det er forskjellig praksis med hensyn til hvem som skal betale for leie av lokaler og hvem som får låne lokaler gratis.

Det finnes to ulike reglementer for utleie, ett for utleie av gymsaler og ett for utleie av øvrig lokaler ved skoler og barnehager. Prislisten for utleie av øvrig areal for skoler og barnehager er lagt ut på kommunens hjemmesider. Denne oversikten kan virke noe forvirrende, både fordi det synes det som om satsene kun gjelder skoler og ikke barnehager, og fordi prisene ikke stemmer helt med formannskapetets vedtak.

Også håndtering av "øvrig" salg gjøres forskjellig på enhetene. Bestillinger av varer og tjenester registreres på ordresedler, ordreskjema eller i bok. Ordresedler og lister er ikke forhåndsnummererte og den som fakturerer kan dermed ikke kontrollere fullstendigheten av fakturagrunnlag ved å se på tett nummerrekkefølge. For å bedre sikre muligheten til å følge opp at alle ordrer kommer til fakturering burde bestillinger noteres i innbundet bok eller på forhåndsnummererte ordresedler eller lister. Det må være en gjensidig henvisning mellom ordrebok, ordresedler/liste og fakturering.

Størst utfordring er ved håndtering av kontantsalg. Kontantsalg ved enkelte enheter er per i dag ikke etterkontrollerbart. Dette innebærer muligheter for misligheter og uregelmessigheter som kan være vanskelig å avdekke. Enheter i Trondheim kommune som er avgiftspliktig etter merverdiavgiftslovens hovedregler skal ha kasseapparat, men dette overholdes ikke for alle aktuelle enheter. En tradisjonell kommunal kantine hvor ansatte kjøper og spiser vil være avgiftspliktig. Vi anbefaler at rådmannen bistår i vurderingene av kantiner, og at kantinedriften bringes i overensstemmelse med kravene i bokføringsforskriften.

Etter revisjonens oppfatning bør et minstekrav til dokumentasjon av kontantsalg for ikke merverdiavgiftspliktige enheter, være at salget fortløpende registreres i innbundet bok, der sidene er forhåndsnummerert. Dagsoppgjøret bør telles opp og signeres av to personer.

Vi anbefaler Rådmannen å utarbeide rutiner som enhetene bør bruke ved salg. Systemet bør være etterprøvbart i forhold til sporbarheten fra bestilling til fakturering. Retningslinjene bør gi informasjon om krav til dokumentasjon og system for registrering av salg og utleie. Prinsipper for prising og fakturering bør også framgå. Kommunen må sørge for at det etableres rutiner for kontantsalg som tilfredsstiller kravene i bokføringsloven med forskrift. Også enheter som skal tilgodese eget behov bør ha et system for kontantomsetningen som kan etterprøves.

Vi har sett at det har dannet seg en praksis ved enkelte enheter i kommunen på at innbetaling av leie brukes til innkjøp, uten at inntekter og utgifter bokføres i regnskapet. Prinsipielt er en slik praksis ikke i tråd med god kommunal regnskapsskikk. Det følger av grunnleggende prinsipper for kommunal bokføring at alle inntekter og utgifter skal bokføres gjennom drifts- eller investeringsregnskapet og beløpene skal bokføres etter bruttoprinsippet. Dagens praksis

medfører utfordringer med hensyn til kontroll og en risiko for misligheter/uregelmessigheter i forhold til kommunens penger. Inntektsføring av kontantsalget bør fortrinnsvis skje på bakgrunn av dagsoppgjørene og ikke etter bankinnskuddkvitteringer.

Har Trondheim kommune god intern kontroll på inntekter fra brukerbetalinger i barnehager og SFO?

Når det gjelder brukerbetaling, kan den interne kontrollen i stor grad anses som tilfredsstillende. Det kan imidlertid være vanskelig å etterprøve grunnlagene for alle endringer som er foretatt i faste grunnlagsdata for barn i barnehager. Vi foreslår at barnehagene tar kopi av de elektroniske endringsmeldingene og arkiverer disse fortløpende per måned. Dette vil lette en etterkontroll. Siden meldingene er grunnlag for endringer av faste data, er det 10 års oppbevaringsplikt på grunnlagene.

Vi har ikke avdekket noen feil i priser og satser som ligger inne som faste data. Barnehager og SFO sjekker fakturering og at alle innlagte opplysninger i databasen er korrekte. Ingen av enhetene signerer elektronisk for utført kontroll. I henhold til rutiner for foreldrebetaling skal enhetene fra 1.1.2010, signere for denne kontrollen elektronisk.

Oppvekstkontoret gjør månedlige avstemminger mellom forsystem for fakturering og faktureringssystemet. I dag foregår denne avstemmingen ved å kontrollere et utvalg av varenummer, og ikke på et overordnet nivå. Vi anbefaler at avstemmingene forsøkes utført på totalt nivå, slik at man på sumnivå lett kan bekrefte at regnskapet er fullstendig.

Vi er klar over at ubetalte kontingenter kan forekomme, og at det kan være inngått avtaler om betaling. Vi registrerer at det er gamle utestående restanser eldre enn 6 måneder på ca 750 tusen kroner pr 31.12.09.

1. Innledning

Revisjonen har som en del av regnskapsrevisjonen undersøkt rutinene for intern kontroll på inntektsområdet. Inntektene vi har sett på er "andre inntekter" som utleie av lokaler, salg av mat og drikke til brukere og ansatte, samt rutinene for salg av ved, kantinesalg og øvrige "diverseinntekter". I tillegg har vi undersøkt rutinene for brukerbetaling for skolefritidsordning og barnehager. Vi har besøkt 21 enheter for å teste rutinene. Kontrollen gjelder både kontant og kredittsalg.

Kontantomsetning kan innebære en risiko for misligheter og det er viktig å ha gode rutiner og god dokumentasjon slik at håndteringen av inntekter er etterprøvbare. Tiltakene er også viktig for å forhindre urettmessig mistanke mot ansatte som håndterer kontanter.

Revisjonens erfaring fra tidligere undersøkelser er at det er manglende rutiner og kompetanse for håndtering og registrering av inntekter som går utenfor kommunens store inntektsrutiner. Selv om inntektene ikke utgjør en vesentlig andel av inntektene i kommunen, er det mange enheter som håndterer salg, ofte kontant.

Dette er en av tre delrapporter knyttet til kontroll av interne rutiner ved enhetene i Trondheim kommune. De to andre delrapportene vurderer intern kontroll på innkjøpsområdet og lønnsområdet. Intern kontroll omfatter de retningslinjer og systemer som kommunen har iverksatt for å sikre pålitelig regnskaprapportering, overholdelse av lover og regler samt målrettet og kostnadseffektiv drift.

2. Problemstillinger og revisjonskriterier

Undersøkelsen har følgende problemstillinger:

- *Har Trondheim kommune god intern kontroll på inntektsområdet "andre" inntekter?*
- *Har Trondheim kommune god intern kontroll på inntekter fra brukerbetaling i barnehager og skolefritidsordning (SFO)?*

"Andre" inntekter er i vår undersøkelse definert som inntekter utover brukerbetalinger og kommunale avgifter. Dette er inntekter fra utleie av lokaler, salg av mat og drikke til brukere og ansatte, og en sekkepost av øvrige inntekter knyttet til vedsalg, kantinedrift, innsamlinger osv.

Som grunnlag for å utarbeide revisjonskriteriene for begge problemstillingene har vi benyttet bokføringsloven med forskrift, og prinsipper for god bokføringsskikk. I tillegg har vi benyttet utleiereglementet vedtatt av formannskapet og interne retningslinjer for brukerbetaling i våre vurderinger.

Revisjonskriterier "andre" inntekter:

For hver av de fire hovedkategorier av andre inntekter; utleie av lokaler, salg av mat og drikke til brukere, salg av mat og drikke til ansatte, og sekkepost av øvrige inntekter, har vi vurdert om følgende kriterier er overholdt:

- *Enhetene skal ha et tilfredsstillende system for registrering av de ulike inntekter*
- *Enhetene skal ha tilfredsstillende dokumentasjon av alt kontantsalg*
- *Alt salg/leie skal inntektsføres i kommunens regnskap*

Revisjonskriterier brukerbetaling:

For å vurdere god intern kontroll på inntekter fra brukerbetaling i barnehager og skolefritidsordning (SFO) har vi sett om følgende kriterier er fulgt:

- *Endringshåndtering av grunnlagsdata for barn i SFO og barnehage skal fungere tilfredsstillende*
- *Endringer i faste data skal være riktig*
- *Oppholdstid i SFO og barnehage skal være riktig fakturert*
- *Inntektene fra SFO og barnehager skal være riktig inntektsført*
- *Innføringsrutinene skal fungere tilfredsstillende*

Nedenfor skal vi se litt nærmere på bakgrunnen for kriteriene.

Grunnleggende bokføringsprinsipper:

Bokføringsloven med forskrifter har bestemmelser om bokføring, sporing, dokumentasjon og regnskapsrapportering som gjelder for alle kommunens avgiftspliktige enheter. For de øvrige kommunale enheter, som har til hensikt å tilgodese egne behov, er bokføringsforskriftene veiledende for god kommunal bokføringsskikk.

I hovedsak kan vi si at virksomhetene som har til hensikt å tilgodese egne behov er unntatt fra de strenge reglene som gjelder krav til dokumentasjon av inntekter. Blant annet kreves ikke kasseapparater, og det er ikke samme krav til salgsdokumentets innhold.

Bokføringsloven omtaler 10 grunnleggende bokføringsprinsipper. I vår undersøkelse er det enkelte av disse som er særskilt relevant når vi kontrollerer inntekter. Alle transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner skal bokføres på en **fullstendig** måte i regnskapssystemet. Dette vil si at samtlige salgsinntekter skal bokføres i regnskapet. Bokførte opplysninger skal være **dokumentert** på en måte som viser deres berettigelse. Dette stiller visse krav til hvordan salgsdokumentet skal se ut. Det skal videre foreligge toveis **kontrollspor** mellom dokumentasjon, spesifikasjon og pliktig regnskapsrapportering. Med dette menes at man skal kunne følge en salgsinntekt fra grunnlaget og inn i regnskapet og tilbake igjen. Dokumentasjonen skal **oppbevares** så lenge det er saklig behov for å kontrollere pliktig regnskapsrapportering. Det vil i hovedsak si 10 år for salgsgrunnlagene (anses som primærdokumentasjon).

Bokføringsforskriftens krav til kontantsalg:

Det er mange av de virksomhetene vi har kontrollert som har til hensikt å tilgodese egne behov. Enkelte virksomheter er imidlertid registreringspliktige. Dette er ofte enheter innen helse og velferd som selger til eksterne. Disse enhetene skal følge bokføringsforskriftens regler fullt ut. Blant annet skal salgsdokumentet inneholde følgende opplysninger;

- Nummer og dato for utstedelse
- Angivelse av parter
- Ytelsens art og omfang

- Tidspunkt og sted for levering av ytelsen
- Vederlag og betalingsforfall
- Spesifikasjon av eventuell merverdiavgift

Salgsdokumentet skal være forhåndsnummerert på trykte blanketter, eller maskinelt tildelt nummer eller være merket på annen måte slik at fullstendig registrering av utfakturerte salg kan etterprøves på en enkel måte.

Når det gjelder kontantsalg er det krav til kassaapparat. Bokføringspliktige skal i følge forskrift til bokføringsloven, § 5-3-2, registrere kontantsalg fortløpende på kassaapparat, terminal eller annet likeverdig system og dokumentere kontantsalget ved daterte, nummererte summeringsstrimler (kassaruller) eller tilsvarende rapport, med mindre annet er bestemt i forskriften. Det er videre krav til dagsoppgjør, § 5-3-3. All dagsomsetning skal i følge forskrift til bokføringsloven daglig dokumenteres med daterte, nummererte summeringsstrimler (« z-rapporter ») eller tilsvarende rapporter over opplysninger som er registrert på kassaapparat. Dokumentasjonen av kontantsalg sammenholdt med daglig opptelling av kassebeholdning skal dateres og det skal framgå hvem som har foretatt opptelling av kassebeholdningen. Eventuelle differanser skal forklares.

For bokføringspliktige som driver sporadisk kontantsalg som ikke overstiger 3 ganger folketrygdens grunnbeløp (ca 218.000 kroner) i løpet av et regnskapsår, gjelder ikke kravet til kassaapparat. Da kan kontantsalget registreres i innbundet bok, der sidene er forhåndsnummerert, eller ved gjenpart av daterte forhåndsnummererte salgsbilag.

3. Metode

Revisjonen sendte ut en spørreundersøkelse til enheter innenfor helse og velferd og oppvekst og utdanning. I denne undersøkelsen ønsket vi å kartlegge type inntekter, omfanget av inntekter som enhetene har utover brukerbetaling for opphold eller kostpenger, og hvordan disse "andre" inntektene kreves inn av kommunen, samt å få oversikt over omfanget av kontante innbetalinger

Undersøkelsen ble sendt ut til 133 enheter, alle 56 skoler, alle 63 barnehager og 14 enheter innenfor helse og velferd (helsehus, helse- og velferdssenter, dagtilbud). Vi fikk svar fra 109 enheter, det vil si en svarprosent på ca 80.

På bakgrunn av svarene vi fikk, valgte revisjonen ut 21 enheter for besøk. Utvalgsriteriene har vært å besøke flest mulig enheter med kontantsalg, enheter med "øvrige" inntekter og enheter som ikke hadde besvart spørreundersøkelsen. Av 109 enhetene som svarte på undersøkelsen, oppga 32 enheter at de hadde kontantsalg. Av disse har vi besøkt ca halvparten. I vårt utvalg inngår sju skoler, seks barnehager, ett helsehus, fire helse- og velferdssenter, to dagtilbud og en ungdomsenhet.

Ved revisjonens besøk ved enhetene intervjuet vi i alt 21 enhetsledere og 21 merkantile (noen enheter stilte med tre personer, herunder fagledere ved skolene), om enhetens rutiner og praksis knyttet til inntekter. Utgangspunktet for intervjuene var besvart spørreundersøkelse og intervjuguider for ulike sentrale temaer. Til de enhetene som ikke hadde svart på revisjonens

tidligere spørreundersøkelse, ble det opprinnelige kartleggingsskjemaet for inntekter sendt ut på nytt. Enhetene besvarte disse skjemaene før revisjonen kom på besøk.

Med utgangspunkt i enhetens rutiner har vi testet om praksis stemmer med enhetens rutiner.

Svakheter ved enhetens interne kontroll ble diskutert underveis og enhetene har i ettertid fått en uformell tilbakemelding muntlig og/eller i e-post fra revisjonen.

4. Har Trondheim kommune god intern kontroll på inntektsområdet "andre" inntekter?

Resultatet av vår kartlegging av inntektsområdet og resultatene fra besøkene beskrives under de ulike inntektstypene nedenfor; utleie av lokaler, inntekter fra salg av mat og drikke til brukere, og inntekter fra salg av mat og drikke til ansatte.

4.1 Utleie av lokaler

Kartlegging av omfang og utvalg:

Eksempler på utleie av lokaler er utleie av kantiner, gymsaler, skolelokaler og lignende til arrangement, møter, selskaper, korøvelser og lignende.

Tabell 1 Utleie av lokaler

Type enhet	Antall enheter	Antall N	Beløp			Kontant innbetaling
			< 10.000	Mellom 10-50	> 50.000	
	39	109	26	10	3	4
Skoler	27		17	8	2	1
Barnehager	6		5	1	0	2
Helse og velferd	6		4	1	1	1

Spørreundersøkelsen viser at 39 av 109 (35 prosent) enheter har utleie av lokaler mot betaling, de fleste med beløp under 50 tusen kroner per år. Fire av enhetene mottar kontant betaling for utleien.

De fleste enhetene som leier ut lokaler er skoler. Av 27 skoler som leier ut har 17 inntekter under 10 tusen kroner per år. De fleste skolene, 21, faktureres gjennom KomFakt (kommunal fakturering). En av skolene oppgir at de delvis mottar kontant betaling, mens de øvrige har ikke svart på hvordan leien innkreves.

Seks barnehager har utleie av lokaler, hvorav fem har inntekter mindre enn 10 tusen kroner per år. To av barnehagene oppgir at de krever inn leien gjennom AD-travel¹, to andre mottar kontant betaling.

Av de seks enhetene innen helse og velferd som har utleie av lokaler, har fire en omsetning under 10 tusen kroner per år. Disse innkreves gjennom KomFakt, AD-travel og en enhet mottar kontant betaling.

System for registrering:

11 av de 21 besøkte enhetene har utleie av lokaler. Tre av disse enhetene har kontant betaling av utleie.

Formannskapet vedtok i sak 355/08 prinsipper for utleie av skoler og barnehager i Trondheim kommune, og et eget reglement for utleie av gymsaler i sak 133/07. Det er enhetslederne som har ansvar og myndighet for å vurdere om øvrige lokaler i egen enhet er egnet for utleie. Ifølge utleiereglementet for leie av skoler og barnehager skal leie av skoleanlegg være gratis for frivillige lag og organisasjoner i Trondheim kommune, mens privatpersoner og lag og organisasjoner utenfor Trondheim kommune, skal betale. Det kan tas betaling for ekstra tilsynsvakt og renhold ved behov. I vedlegget til sak 355/08 synes satsene for utleie kun å omhandle skoler. Ifølge reglementet for utleie av gymsaler er skolens utleie til "eget behov" gratis. Inkludert i eget behov regnes utlån til skolekorps, elever og ansatte. Halleie for barn og unge i lag og organisasjoner er gratis i Trondheim kommune i 2009.

Prisene for utleie av lokaler innen helse og velferd fastsettes lokalt. Ansatte og beboere får ved enkelte enheter låne lokaler gratis, mens ved andre enheter får ansatte og kommunale enheter rabatt på leien.

Tre av syv av de besøkte skolene leide ut lokaler mot betaling. To av disse skolene brukte utleiebok hvor leieforholdet ble notert opp. Ved den ene skolen var det vanskelig å se ut fra utleieboka om det var gratis utleie, om det var tatt i mot kontant betaling eller om det var utfakturert.

En av de seks besøkte barnehagene oppgir at de leier ut mot betaling. Utleieforholdene registreres på en kalender og leien mottas kontant. Det er her utarbeidet avtaler om utleie som signeres av partene, og prisene er bestemt av leder og framgår av leieavtalen.

Vi besøkte fem enheter innen helse og velferd med utleie av lokaler. Tre av disse enhetene har tilfeldig utleie mens to har faste utleieforhold med frisører, fotpleiere. Alle tilfeldige utleieforhold registreres på en kalender, enten elektronisk eller papir. Ved en av enhetene betales leie for lokaler kontant til enhetsleder mens de to andre bruker enten forhåndsnummererte leiekontrakter eller giroblanketter.

Dokumentasjon for kontantsalg:

Alle enhetene hvor det ble tatt i mot kontant betaling, hadde utleieforholdene registrert på utleiekalender. Dette er ikke avgiftspliktige enheter uten krav til kasseapparat.

¹ Kommunens datasystem for reiseregninger og annen variabel lønn. AD-travel brukes også til fakturering av tilfeldig salg for enheter i kommunen som ikke har så omfattende omsetning av de bruker KomFakt.

Inntektsføring i kommuneregnskapet:

Utleie som er fakturert i KomFakt følges opp gjennom automatiske purrerutiner og restanselister som viser fordringer som ikke er betalt. Kredittsalg som er fakturert i AD-travel overføres til KomFakt og følger KomFakt sine innfordringsrutiner. Innfordringsrutinene for kredittsalg er ivaretatt gjennom KomFakt.

En av skolene som leide ut til eksterne benyttet ikke forhåndsnummererte utleiekontrakter, og leien ble utfakturert gjennom AD-travel. Inntekter fra de øvrige to skolene er inntektsført på bakgrunn av innskuddsbilag fra bank.

Bare ett av utleieforholdene for den barnehagen som driver utleie, er inntektsført i 2009. De øvrige utleieforholdene framkommer ikke av regnskapet, men pengene er brukt til innkjøp. Dette innebærer at verken salg eller innkjøp framkommer av regnskapet.

Ved en av de fem besøkte enhetene innen helse og velferd betales leie for lokaler kontant til enhetsleder. Leiebeløpet inntektsføres ikke, men legges i velferdskassen og brukes til trivselstiltak for beboerne. Vi fant kun ett tilfelle av betalt utleie på kalenderen for denne enheten i 2009. Enheten sier at omfanget av utleie er lite.

For en annen av enhetene innen helse og velferd var ett av seks kontrollerte leieforhold ikke sendt til fakturering. Denne enheten bruker forhåndsnummererte leiekontrakter som fakturagrunnlag. Revisjonens kontroll av tett nummerrekkefølge av (fakturerte) leiekontrakter viste av det manglet 10 leiekontrakter i en rekkefølge på 40 kontrakter. Enheten har ikke hatt rutiner for å følge opp at alle kontrakter er kommet til fakturering. I følge enheten var esken med kontrakter åpen da den kom til enheten og de mener at de derfor ikke kan være sikker på at alle de blanke kontraktformularene var tilstede i utgangspunktet.

En tredje enhet krever inn betaling for leie ved å bruke ferdig utfylte giroblanketter. Inntekten føres i regnskapet på bakgrunn av kontoutskrift som viser at leien er innbetalt. Enheten purrer på manglende innbetaling på bakgrunn av leiekalenderen, og ifølge enheten selv er det ikke problemer med innfordring av leien. For et av de kontrollerte leieforholdene ved denne enheten fant vi ikke inntektsføring i regnskapet. Leder mener at det ble betalt kontant for leien og at pengene ble satt inn på en gavekonto. De øvrige kontrollerte inntektsforholdene viser at inntektene er bokført i kommuneregnskapet.

Enhetene med faste utleieforhold med frisører, fotpleiere osv fakturerer gjennom AD-travel eller KomFakt.

Revisjonens vurderinger og anbefalinger for utleie lokaler:

Beløpsmessig utgjør omfanget av lokalutleie ikke noe vesentlig størrelse. Det er imidlertid forholdsvis mange enheter som håndterer denne type utleie. De fleste fakturerer og noen få enheter mottar kontanter. Revisjonen anbefaler minst mulig bruk av kontant innbetaling.

Det finnes to ulike reglementer, ett for utleie av gymsaler og ett for utleie av øvrige lokaler ved skoler og barnehager. Prislisten for utleie av øvrig areal for skoler og barnehager er lagt ut på kommunens hjemmesider. Denne oversikten kan virke noe forvirrende, både fordi det synes som om satsene kun gjelder skoler, og ikke barnehager, og fordi prisene ikke stemmer helt med formannskapets vedtak. I prislisten synes det som om leie av gymsaler har en fast

pris for alle lag og organisasjoner i kommunen, mens vedtaket fra formannskapet sier at halleie er gratis bare for barn.

Vår kontroll viser at det er usikkerhet knyttet til kommunens retningslinjer for utleie, inkludert prisfastsetting. Det er forskjellig praksis med hensyn til hvem som skal betale for leie av lokaler og hvem som får låne lokaler gratis.

Revisjonen ser at registreringen av utleie håndteres forskjellig i enhetene. De fleste enhetene noterer sine utleieavtaler i kalender eller utleiebok. Men det mangler som oftest henvisninger fra utleiebok/kalender til regnskapet, noe som gir dårlig sporbarhet. Enkelte enheter har dårlig oppfølging med at alle utleieforholdene er inntektsført i regnskapet. Dette medfører at kontroll av fullstendigheten ikke alltid er god.

Vi anbefaler derfor at alle avtaler om leie registreres i elektronisk eller manuell kalender eller utleiebok for å sikre dokumentasjon av leieforholdet og grunnlag for innkreving av betaling. Etter vår vurdering er utleieboka en primærdokumentasjon som må oppbevares i 10 år. Faktureringsgrunnlagene i KomFakt og AD-travel må kunne henføres til det enkelte utleieforholdet i kalenderen. Det bør være gjensidige henvisninger mellom fakturagrunnlag og utleiebok. For eksempel ved at fakturanummer påføres utleieboka/kalender. Dersom det er ansatte som leier lokaler bør det tas inn i avtalen at beløpet eventuelt trekkes i lønn.

Noen enheter utarbeider leiekontrakter med leietaker, mens andre enheter ikke bruker leiekontrakter. Leiekontraktene er ved enkelte enheter forhåndsnummerert og ved andre enheter ikke. Revisjonen anbefaler at det skrives leieavtaler på leieformularer som regulerer det formelle rundt utleie av lokalene og at disse brukes som fakturagrunnlag. Forhåndsnummererte formularer bidrar til å sikre oppfølging av at alle utleieforhold blir fakturert.

Vi har sett at det har dannet seg en praksis ved enkelte enheter i kommunen at kontant innbetaling av leie brukes til innkjøp, uten at inntekter og utgifter bokføres i regnskapet. Noen enheter benytter inntektene til velferdstiltak for ansatte. Beløpsmessig utgjør ikke dette noen betydelig sum, men prinsipielt er en slik praksis ikke i tråd med god kommunal regnskapsskikk. Det følger av grunnleggende prinsipper for kommunal bokføring at alle inntekter og utgifter skal bokføres gjennom drifts- eller investeringsregnskapet og beløpene skal bokføres etter bruttoprinsippet. Dagens praksis medfører utfordringer med hensyn til kontroll og en risiko for misligheter/uregelmessigheter av kommunens penger.

Rådmannen bør sørge for at det etableres felles retningslinjer med informasjon om krav til dokumentasjon og system for registrering av utleie. Prinsipper for prising og fakturering bør også framgå.

4.2 Salg av mat og drikke til brukere

Kartlegging av omfang og utvalg:

Med salg av mat og drikke til brukere menes i utgangspunktet salg vedrørende elevkantiner, skolelunsj, foreldrearrangement i barnehager og kantinesalg til brukere av dagtilbud.

Tabell 2 Salg av mat og drikke til brukere

Type Enhet	Antall enheter	Antall N	Beløp			Ikke oppgitt beløp	Kontant innbetaling
			< 10.000	Mellom 10-50	> 50.000		
	27	109	15	5	6	1	11
Skoler	20		13	2	5		7
Barnehager	4		2	2	0		1
Helse og velferd	3		0	1	1		3

27 av 109 (26 prosent) enheter har salg til brukere, herav 20 skoler, fire barnehager og tre enheter innen helse og velferd. Seks enheter har salg over 50 tusen kroner per år. Elleve enheter mottar kontant betaling.

Av enheter med salg til brukere, er de fleste skoler. 13 av de 20 skolene med slikt salg har salg under 10 tusen kroner per år. Sju skoler mottar kontant betaling og resten fakturerer salget gjennom KomFakt eller annet system.

Av de fire barnehagene som har salg til brukere oppgir en å ha kontant omsetning og de øvrige faktureres. Ingen barnehager har omsetning over 50 tusen kroner.

Alle tre enhetene innen helse- og velferd tar kontant betaling for mat og drikke. Størrelsen på omsetningen varierer.

System for registrering:

Sju av de 21 besøkte enhetene (33 prosent), har salg til brukere. Fem av enhetene vi besøkte oppgir at de mottar kontant betaling fra brukere.

Det var fire av sju skoler som hadde salg av mat (skolemåltid) til brukerne (elever), to barneskoler og to ungdomsskoler. Barneskolene hadde forskjellig system og det varierte hvor ofte de har skolemåltid og om det er kontant betaling eller abonnement.

Abonnementsordningen faktureres. De to ungdomsskolene hadde elevkantiner hvor elevene sto for driften. Den ene av de to ungdomsskolene førte et internt regnskap over utgifter og inntekter mens den andre ungdomsskolen manglet et system for kantinedriften.

En av barnehagene hadde tidligere et system med salg til foreldre ved spesielle anledninger. Beløpet ble ikke inntektsført i kommuneregnskapet, og pengene ble brukt til innkjøp til barna. Rutinen er i ettertid endret, og det er nå foreldrenes arbeidsutvalg som forestår salget.

En av de to besøkte enhetene innen helse og velferd driver en bydelskafé med kontantsalg og catering på kreditt. Vi forhørte oss ved vårt besøk høsten 2009 om de hadde tatt i bruk de nye rutinene for kredittsalg, som skulle vært innført i 2008. Et sentralt punkt i de nye rutinene er at det skal være kontroll med hvilke nummerserier av serveringsrekvisisjoner som leveres ut til bydelskaféen, og oppfølging med at alle rekvisisjonene kommer til fakturering. Vi fikk opplyst at enheten ikke har innført rutinene ennå.

Nye rutiner ble utarbeidet av kulturenheten i februar 2008 etter revisjonens besøk ved tre bydelskafeer. Helse og velferd overtok ansvaret for bydelskafeene 1. september 2008. Revisjonen har på nytt tatt opp etterlevelse av de nye rutinene i brev til helse og velferd i januar 2009.

Dokumentasjon for kontantsalg:

Elevkantinene ved de to ungdomsskolene tok i mot kontant betaling. Ved den ene elevkantinene lages et oppgjørsskjema for hver dag med enhetspris og antall solgte enheter. Det er elevene som regner ut dagsomsetningen og teller opp pengene. Den ansvarlige for elevkantinene kontrollerer oppgjørsskjemaene og pengene før de legges i safen. I ett tilfelle har pengene ligget svært lenge i safen før de ble satt inn i banken.

Den andre elevkantinene hadde manglende system for opptelling og dokumentasjon av inntektene. Der ble pengene talt opp og lagt i en konvolutt med en lapp hvor beløpet sto. Det var verken dato eller signatur fra den som har talt opp kontantene. Det ble laget et oppgjørsskjema for hver måned hvor omsetningen ble ført opp. De har trukket ifra enkelte utgifter, uten at de nødvendigvis hadde noe med driften av elevkantinene å gjøre. Dette ble begrunnet med at de ikke hadde noen kontorkasse til bruk ved slike utgifter.

En av de besøkte helse- og velferdsenhetene har en kantine (kantine A) som drives og brukes av ansatte sammen med brukere. Kantinedrift er avgiftspliktig etter merverdiavgiftslovens hovedregler. Hvorvidt salg fra denne konkrete kantine er avgiftspliktig må vurderes særskilt. Ved kantine legges betaling for varene i et pengeskrin som står åpent på disken. Det er ingen registrering av hva som selges eller hva som betales for varene og det fylles ikke ut salgsdokumentasjon ved salg. Kontantsalget ved kantine A er ikke etterkontrollerbart da det ikke er noen registrering av salg og innbetaling. Kantine har prislister for varene som selges. Det er ingen fast rutine for hvor ofte pengene fra dette kantinesalget settes i banken. Et forholdsvis stort enkeltinnskudd kan tyde på at det oppbevares betydelige kontantbeløp ved enheten over lengre tid.

En annen enhet har en kantine (kantine B) som er åpen for publikum. Denne kantine har kasseapparat for å registrere kontantsalget. Ved innsending av kontanter til bank brukes nattsafeposer. Disse nattsafeposene er forhåndsnummerert og gjør det mulig å følge opp at alle nattsafeinnskudd er registrert i banken. Ved test av to måneders kontantsalg ved denne enheten fant vi at utskrift over dagsomsetning fra kasseapparatet (z-utslag) for en av dagene manglet. Det var kun sendt inn en håndskrevet lapp der omsetningen var ført opp. Denne dagsomsetningen var derfor ikke dokumentert. Utskrift av dagsomsetningen for en av de kontrollerte dagene var manuelt fratrasket (påført med kulepenn) kr 500,-. Fratrekket var forklart med feilslag. Feilslaget var ikke dokumentert.

Inntektsføring i kommuneregnskapet:

Den ene av de to ungdomsskolene førte et internt regnskap over utgifter og inntekter og hvor overskuddet ble inntektsført i kommuneregnskapet. Inntektsføringen ved begge elevkantinene skjer på bakgrunn av bankinnskudd og ikke etter faktisk registrert omsetning i henhold til opptalt beholdning og dagsomsetning. Det samme gjelder begge kantine ved helse og velferd.

Revisjonens vurderinger og anbefalinger for salg av mat og drikke til brukere:

Salg til brukere skjer ofte kontant. På skoler og barnehager er det beløpsmessig lite omfang, mens kantiner har noe større omsetning. Kontantsalg medfører en økt risiko for misligheter/uregelmessigheter.

Våre kontroller viser at flere enheter ikke har et tilstrekkelig system for registrering av salget. Størst utfordringer er håndtering av kontantsalg. Salg fra lukkede elevkantiner er unntatt fra avgiftsplikt i henhold til merverdiavgiftlovens § 3-5 punkt 4. Etter revisjonens oppfatning bør et minstekrav til dokumentasjon av kontantsalg for ikke merverdiavgiftspliktige enheter, være at salget løpende registreres i innbundet bok, der sidene er forhåndsnummerert. Dagsoppgjøret bør telles opp og signeres av to personer. Innsamlede midler (f.eks. innsamlingsaksjon i barnehager) er ofte ikke dokumentert. Det bør skrives et notat på slike innsamlede midler for ettertiden. Notatet kan si litt om formålet samt hvor mye som ble innsamlet. Notat bør signeres av to personer. Innskuddskvitteringen bør også legges ved bilaget.

Revisjonen anbefaler at det ikke oppbevares større kontantbeløp ved enheter over lengre tid. Enhetene bør ha kontroll på hvilke nattsafeposer som er levert ut, og at alle nattsafeposene kommer inn som innskudd i banken.

Kantinedrift er som hovedregel avgiftspliktig. En av de besøkte kantinen er trolig underlagt hovedregelen, men dette må vurderes særskilt. Det avgjørende er om kantinen oppfyller kravet til registrering i merverdiavgiftsregisteret. Momenter til vurdering er hvordan kantinen er organisert og hvem som benytter den. Dersom hovedformålet er å dekke egne behov, er virksomheten kun avgiftspliktig for omsetning til "andre". Ansatte i kommunen vil i denne sammenhengen være "andre" og likestilles med andre private og eksterne brukere. Noe annet er om kantinen er knyttet til et institusjonskjøkken. En tradisjonell kommunal kantine hvor ansatte kjøper og spiser vil være avgiftspliktig. Vi anbefaler at rådmannen bistår i denne vurderingen, og at kantinedriften bringes i overensstemmelse med kravene i bokføringsforskriften dersom det viser seg at virksomheten tilfredsstiller kravene til registrering i avgiftsmantallet.

Det er ulik praksis for inntektsføring av salg ved enhetene. Flere av enhetene trekker fra utgifter til kjøp før netto overskudd blir bokført som salg. Dette er i strid med bruttoprinsippet, som tilsier at alle inntekter og utgifter skal framkomme av regnskapet. Inntektsføring av salget bør skje på bakgrunn av dagsoppgjørene og ikke etter bankinnskuddkvitteringer.

Alle dagsoppgjør fra kasseapparat skal dokumenteres ved z-utslag. Eventuelle feil som medfører tilbakeføring av inntekter, feilslag og lignende må dokumenteres med korreksjon på kassen som er signert av kunden med navn og telefonnummer eller adresse. Dette er viktig for å kunne dokumentere faktisk omsetning og redusere muligheten for misligheter.

Når det gjelder intern kontroll ved bydelskafeen er ikke nye rutiner for å sikre fakturering av kredittsalg fulgt. Revisjonen har tatt dette opp med rådmannen i brev to ganger i løpet av 2008 og 2009. Revisjonen anbefaler på nytt at alle Bydelskafene kontaktes for å sikre at de etterlever rutiner som skulle vært etablert for å sikre bedre intern kontroll.

4.1. Salg av mat og drikke til ansatte

Kartlegging av omfang og utvalg:

Salg av mat og drikke til ansatte er i hovedsak betaling for kaffe og te, og i enkelte tilfeller betaling for mat dersom enheten gir ansatte muligheter for dette.

Tabell 3 Salg av mat og drikke til ansatte

Type Enhet	Antall Enheter	Antall N	Beløp			Kontant innbetaling
			< 10.000	Mellom 10-50	> 50.000	
	49	108	25	20	4	12
Skoler	18		11	6	1	8
Barnehager	29		13	13	3	2
Helse og velferd	2		1	1	0	2

Spørreundersøkelsen viser at 49 av 108 enheter (45 prosent) har salg til ansatte, i hovedsak og skoler og barnehager. Bare fire av enhetene har omsetning over 50 tusen kroner per år. 12 av enhetene mottar kontant betaling fra ansatte.

Av de 18 skolene som har salg til ansatte, har elleve en omsetning under 10 tusen kroner per år. Seks av skolene har et system med trekk i lønn, fire fakturerer kravene mens åtte skoler mottar kontant betaling.

For barnehagene fordeler inntektene seg likt mellom under 10 tusen kroner og mellom 10 og 50 tusen kroner per år. 25 av 29 barnehager har en ordning med trekk i lønn, en enhet fakturerer sine ansatte for mat og drikke, mens to enheter mottar kontant betaling.

Begge enhetene innen helse og velferd mottar kontant betaling.

System for registrering:

Seks av de 21 besøkte enhetene har salg av mat og drikke til ansatte. I vårt utvalg inngår tre enheter med kontant betaling, herav en barnehage og to enheter innen helse og velferd.

Av de sju skolene vi besøkte var det to som hadde salg av mat og drikke til ansatte. Den ene skolen hadde kun salg av drikke fra automat. De som er med på ordningen skriver under på at det foretas trekk i lønn. På den andre skolen har de salg av personalmat i egenregi.

Fire av de seks kontrollerte barnehagene har salg av mat og drikke til ansatte. Enhetene har utarbeidet lister med navn på ansatte som inngår i ordningen. Tre av barnehagene krever inn betalingen gjennom trekk i lønn og en mottar kontant betaling. Prisen på mat for ansatte er i hovedsak den samme som foreldrene betaler i kostpenger.

De to enhetene innen helse og velferd som har salg av mat og drikke til ansatte er behandlet under kapitlet om salg til brukere. Dette skyldes at ansatte bruker samme kantine som brukere.

Dokumentasjon for kontantsalg:

Kontant betaling i barnehagene registreres på et skjema og pengene låses i skrin. Vi har sett på kontantoppgjørene for et par av oppgjørene. Innbetalingen for første halvår inkluderte innsamlede midler til en internasjonal dag. Det var ikke mulig å skille te- og kaffepenger fra de innsamlede midlene.

Behandlingen av kontantsalg for helse og velferd framgår av avsnittet om salg til brukere.

Inntektsføring i kommuneregnskapet:

Salgsinntektene fra barnehagene brukes til å handle inn mat og bokføres ikke i regnskapet, dvs at både salg og innkjøp går utenom kommuneregnskapet.

Revisjonens vurderinger og anbefalinger for salg til ansatte:

Det er flest skoler og barnehager som har omsetning av mat og drikke til ansatte. De fleste trekkes i lønn, men det er også tilfeller hvor det enten faktureres eller er kontant betaling.

Den ene av enhetene som mottar kontant betaling, bruker pengene til kjøp av mat. Dette vil si at verken innkjøpene eller inntektene er bokført i regnskapet. Rutinene må endres, enten ved at innskudd settes i bank eller ved trekk i lønn.

4.2. Øvrige inntekter

Kartlegging av omfang og utvalg:

Øvrige inntekter kan for eksempel være salg av ved og andre produkter, makulering av papir for Trondheim kommune, pakking av varer for bedrifter, rydding av skog, julemesse, innsamlingsaksjon, salg av lærebøker, kurs og lignende.

Tabell 4 Øvrige inntekter

Type Enhet	Antall enheter	Antall N	Beløp			Ikke oppgitt beløp	Kontant innbetaling
			< 10.000	Mellom 10-50	> 50.000		
	6	109	2	1	2	1	4
Skoler	1		1	0	0		0
Barnehager	2		1	1	0		2
Helse og velferd	3		0	0	2		2

Seks av 109 enheter oppgir at de har øvrige inntekter, herunder en skole, to barnehager og tre enheter innen helse og velferd. Fire av enhetene krever kontant betaling og resten fakturerer.

System for registrering:

Tre av de 21 enheter har andre inntekter, alle disse har kontant innbetaling. Det er ingen av de besøkte skolene som har øvrige inntekter.

To av enhetene innen helse og velferd driver med produksjon og salg av produkter og tjenester som en del av et sysselsettingstilbud til brukere. Disse enhetene har både kreditt og kontantsalg. Begge enhetene er registrert som avgiftspliktige virksomheter etter merverdiavgiftsloven.² Ved kredittsalg noteres bestillinger fra kunder på forskjellige måter. Ved den ene enheten noteres bestillinger i en bok eller skjema i en perm og overføres til et ordreskjema som sendes til merkantil for fakturering i KomFakt. Ordreskjemaet er ikke forhåndsnummerert, men nummereres løpende. Ved den andre enheten fylles det ut forskjellige typer ordresedler og lister ved bestilling, avhengig av hva som bestilles. Ordresedlene og listene er ikke forhåndsnummererte.

Dokumentasjon for kontantsalg:

En av barnehagene vi besøkte hadde øvrige inntekter. Beløpet gjaldt kontant innbetaling fra julemesse.

Begge enhetene innen helse og velferd har kontantsalg. Den ene enheten bruker forhåndsnummererte kvitteringer i tre eksemplarer for kontantsalg av ved. En avdeling ved samme enhet har kontantsalg av husflidsprodukter i egne lokaler og deltar også ved Rennebumartnaen. Kontantsalget registreres ikke på kasseapparat. Avdelingen har heller ikke forhåndsnummererte salgsbilag, og merverdiavgift er ikke spesifisert på salgsbilagene. Avdelingen setter inn kontantene i banken selv. Et forholdsvis stort innskudd i bank i august 2009 er en indikasjon på at større kontantbeløp oppbevares ved enheten. Kontantsalget av husflidsprodukter er ikke etterkontrollerbart med hensyn til fullstendighet.

Den andre enheten dokumenterer kontantsalgene på en ikke forhåndsnummeret kvitteringsblokk. Salgsdokumentet har ikke opplysninger av kommunens navn, og merverdiavgift er ikke spesifisert på kvitteringene. Kontantsalget er ikke etterkontrollerbart med hensyn til fullstendighet. Omfanget av dette kontantsalget er forholdsvis lite.

Inntektsføring i kommuneregnskapet:

Inntektene fra julemesse i barnehagen og tilhørende utgifter for innkjøp framkommer ikke i regnskapet med dagens praksis.

Kredittsalget av varer og tjenester innen helse og velferd blir fakturert i KomFakt, og bokført i kommuneregnskapet. Kontantsalget bokføres på bakgrunn av innskuddskvitteringer fra bank.

² I ettertid er en del av de enhetene som tidligere var registrert som avgiftspliktige, revurdert til å bli definert som enheter som har til hensikt å tilgodese egne behov.

Revisjonens vurderinger og anbefalinger for øvrige inntekter:

Revisjonens vurdering er at det ikke er etablert et felles system i kommunen for hvordan "øvrige inntekter" skal registreres. Enhetene har ulik praksis og bruker ulike grunnlag for registrering og fakturering.

Bestillinger av varer og tjenester registreres på ordresedler, ordreskjema eller i bok. Ordresedler og lister er ikke forhåndsnummererte og den som fakturerer kan dermed ikke kontrollere fullstendigheten av innkomne fakturagrunnlag ved å se på tett nummerrekkefølge. For å bedre sikre muligheten til å følge opp at alle ordrer kommer til fakturering burde bestillinger noteres i innbundet bok eller på forhåndsnummererte ordresedler eller lister. Det må være en gjensidig henvisning mellom ordrebok, ordresedler/liste og fakturering. De første grunnlagene der ordren noteres skal arkiveres i 10 år.

Vi anbefaler Rådmannen til å utarbeide rutiner som enhetene bør bruke ved salg. Systemet bør være etterprøvbart i forhold til sporbarheten fra bestilling til fakturering.

Kontantsalg ved de besøkte enhetene er pr i dag ikke etterkontrollerbart. Dette innebærer muligheter for misligheter som kan være vanskelig å avdekke. Enheter i Trondheim kommune som er avgiftspliktig etter merverdiavgiftslovens hovedregler skal ha kasseapparat. Kommunen må derfor sørge for at det etableres rutiner for kontantsalg som tilfredsstiller kravene i bokføringsloven og forskrift til bokføringsloven. Også enheter som skal tilgodese eget behov bør ha et system for kontantomsetningen som kan etterprøves. Inntekter fra arrangement (f.eks. julemesse) bør dokumenteres ved at to personer signerer for innkommet beløp. Utgifter bør dokumenteres på ordinær måte gjennom fakturaer.

5. Har Trondheim kommune god intern kontroll i forhold til brukerbetaling i barnehager og skolefritidsordninger?

5.1 Endringshåndtering av grunnlagsdata for barn i SFO og barnehage skal fungere tilfredsstillende

I henhold til rutiner for foreldrebetaling i barnehager og SFO skal enhetene sende inn elektroniske meldeskjema over endringer av oppholdstid og oppsigelse gjennom året til Oppvekstkontoret. Når det gjelder SFO er rutinene endret. De elektroniske meldeskjemaene skal fra og med mai 2009, sendes direkte fra foresatte til Oppvekstkontoret.

Meldeskjema for endringer av plass i barnehage arkiveres både ved barnehagen og ved Oppvekstkontoret, mens endringsmeldinger for barn i SFO arkiveres kun ved Oppvekstkontoret. Endringsmeldingene oppbevares i permer for hver enhet opptil to år ved Oppvekstkontoret og deretter arkiveres grunnlagene på kommunearkivet på Dora.

Vi har tatt utgangspunkt i de elektroniske meldeskjemaene for å vurdere om endringshåndteringen fungerer i barnehagene. Kontrollen ved barnehagene viser at fire av seks barnehager tar vare på endringsmeldingene som sendes Oppvekstkontoret mens to av seks ikke tar vare på disse. Av de som tar vare på endringsmeldingene, arkiverer to av barnehagene disse skjemaene på barnemappene og de øvrige to setter endringsmeldingene inn

i perm fortløpende. Det viste seg vanskelig å etterprøve endringer for de som var arkivert i barnemappene. To av barnehagene har ikke rutine for å arkivere/ta ut endringsmeldingene, og det er ikke mulig å gå tilbake på disse i ettertid.

Kontrollen av endringer av barn i SFO er foretatt ved Oppvekstkontoret ved å ta utgangspunkt i elektroniske skjema og sjekke mot opplysninger registrert i forsystemet til kommunal fakturering. Kontrollen har ikke avdekket feil i endringshåndteringen.

Revisjonens vurderinger og anbefalinger:

Vi foreslår at barnehagene tar kopi av de elektroniske endringsmeldingene og arkiverer disse fortløpende sammen med debetjournalene³ per måned. Dette vil lette kontrollen av eventuelle endringer mot debetjournalen. Vi anbefaler at utskriftene oppbevares minimum i ett år. Meldingene er grunnlaget for endringer av faste data, og det er derfor 10 års oppbevaringsplikt på disse.

5.2 Endringer i faste data skal være riktig

Faste data er i denne sammenhengen priser og moderasjonssatser for kontingenter. Staten fastsetter kontingent for barnehage og Bystyret vedtar kontingent for SFO. Det er systemadministrator ved Oppvekstkontoret som legger inn satser i datasystemet. Satsene for opphold (kontingent) endres i samsvar med vedtak etter politisk behandling. Matpenger meldes inn individuelt fra hver enkelt barnehage og SFO.

Når det gjelder moderasjon er det i utgangspunktet søknaden om plass i barnehage eller SFO som er dokumentasjon. Moderasjon registreres i datasystemet samtidig som det fattes vedtak. Oppvekstkontoret kontrollerer opplysningene om søskentilknytning mot offentlige register. Datasystemet beregner automatisk moderert beløp.

Kontroll av satser og søskenmoderasjon mot sist gjeldende satser og dokumentasjon viser at riktige satser ligger inne og at grunnlaget for tildelt moderasjon er i orden.

Revisjonens vurderinger og anbefalinger:

Vi har ikke avdekket noen feil i priser og satser som ligger inne som faste data.

5.3 Oppholdstid i SFO og barnehage skal være riktig fakturert

Oppvekstkontoret sender ett eksemplar av debetjournaler til enhetene. I henhold til Oppvekstkontorets innfordringsrutiner for foreldrebetaling, skal enhetsleder sjekke debetjournalen om alle barn har fått riktig faktura. Ved avvik sendes meldingskjema, ett for hvert barn, til Oppvekstkontoret, og foreldre/foresatte varsles om feilen.

³ Debetjournalen viser hva som er fakturert til hvem inneværende måned. Det framgår også totale summer med fordeling på artskonto i kommuneregnskapet.

Våre kontroller viser at enhetslederne kontrollerer debetjournalen. Ingen av enhetene signerer elektronisk i kommunens rapporteringssystem. Våre stikkprøvekontroller viser ingen feil i faktureringen.

Revisjonens vurderinger og anbefalinger:

Barnehager og SFO sjekker debetjournal med tanke på at alle innlagte opplysninger er korrekte. I henhold til rutiner for foreldrebetaling skal enhetene fra 1.1.2010, signere for denne kontrollen elektronisk.

5.4 Inntektene fra SFO og barnehager skal være riktig inntektsført

Inntektsføring skjer på bakgrunn av overførte data fra KomFakt til kommuneregnskapet. Data i KomFakt kommer fra forsystemet IST-Ekstens⁴. Riktig bokføring avhenger av at dataoverføringen mellom de ulike systemene skjer riktig, og at dette kontrolleres etter hver filoverføring gjennom "avstemminger". Det skal foreligge avstemminger av IST-Ekstens mot KomFakt og avstemminger mellom KomFakt og kommunens regnskap. Avstemminger mellom KomFakt og kommunens regnskap gjøres av Regnskapstjenesten for alle enhetene i kommunen.

Ifølge Oppvekstkontoret foretas avstemming hver måned med unntak av ferietiden. To personer ved Oppvekstkontoret samarbeider om oppgaven. Avvik mellom systemene meldes tilbake til enhetene og eventuell korleksjon utføres. Avstemming av forsystemet IST-Ekstens mot KomFakt skjer ikke på totalnivå, men kun på utvalgte varenummer. Det signeres på listene. Vi har innhentet avstemminger for mars, september og desember 2009. Disse er avstemt og funnet i orden.

Revisjonens vurderinger og anbefalinger:

De månedlige avstemmingene av utvalgte varenummer mellom IST- Ekstens og KomFakt fungerer greit. Likevel anbefaler vi at avstemmingene også utføres på totalt nivå, slik at man på sumnivå lett kan bekrefte at regnskapet er fullstendig.

5.5 Innfordringsrutinene skal fungere tilfredsstillende

Oppvekstkontoret kjører månedlige restanselister fra KomFakt og kontrollerer status på utestående krav. Restanselistene oversendes enhetene, som i henhold til rutinene, skal gå gjennom listene og vurdere tiltak. Tiltakene kan være purring på telefon, vurdere om familien burde hatt moderasjon eller søke hjelp hos Barne- og familietjenesten.

Første purring på ikke betalte fakturaer kjøres 2 uker etter forfall med en ny frist for innbetaling. Andre purring sendes ut 3 uker senere. Hvis faktura fortsatt er ubetalt sendes saken til inkasso til Lindorf. Betaler får utsendt "Varsel om oppsigelse" av plassen med en endelig frist for betaling av utestående. Hvis betaling ikke er registrert, mister vedkommende plassen.

⁴ Forsystemet IST-Ekstens er et forsystem til kommunal fakturering (KomFakt), og opplysninger danner grunnlaget for fakturering av kontingenter.

Restanselista skal med bakgrunn i ovenstående, ikke inneholde gamle krav. En gjennomgang av restanser over 6 måneder viser at det pr utgangen av 2008 var ca 620 tusen kroner i utestående. Pr utgangen av 2009 var beløpet ca 750 tusen kroner.

Revisjonens vurderinger og anbefalinger:

Vi er klar over at ubetalte kontingenter kan forekomme, og at det kan være inngått avtaler om betaling. Vi registrerer at det er gamle utestående restanser eldre enn 6 måneder på ca 750 tusen kroner pr 31.12.09.

6. Konklusjon

God intern kontroll på inntektsområdet forutsetter at enhetene har et tilfredsstillende system for registrering av inntekter, at inntektene kommer til inntektsføring i kommuneregnskapet, og at dokumentasjonen og systemet for kontantsalget er etterprøvbart.

Det varierer i stor grad hvor god den interne kontrollen på "andre" inntekter i Trondheim kommune kan anses som tilfredsstillende. Revisjonens vurdering er at det ikke er etablert et felles system i kommunen for hvordan "andre inntekter" skal registreres. Enhetene har ulik praksis og bruker ulike grunnlag for registrering og fakturering.

De fleste enhetene noterer sine utleieavtaler i kalender eller utleiebok, men det mangler som oftest henvisninger fra utleiebok/kalender til regnskapet. Dette gir dårlig sporbarhet. Enkelte enheter har for dårlig oppfølging med at alle utleieforholdene er inntektsført i regnskapet. Kontroll av fullstendigheten på inntektene blir derfor ikke alltid god.

Noen enheter utarbeider leiekontrakter med leietaker, mens andre enheter ikke bruker leiekontrakter. Leiekontraktene er ved enkelte enheter forhåndsnummerert. Revisjonen anbefaler at det skrives leieavtaler på leieformularer som regulerer det formelle rundt utleie av lokalene og at disse brukes som fakturagrunnlag. Forhåndsnummererte formularer vil bidra til å lettere kunne sikre oppfølging av at alle utleieforhold blir fakturert.

Vår kontroll viser at det er usikkerhet knyttet til kommunens retningslinjer for utleie, inkludert prisfastsetting. Det er ulik praksis for prissetting av utleie av lokaler. Det er forskjellig praksis med hensyn til hvem som skal betale for leie av lokaler og hvem som får låne lokaler gratis.

Det finnes to ulike reglementer for utleie, ett for utleie av gymsaler og ett for utleie av øvrig lokaler ved skoler og barnehager. Prislisten for utleie av øvrig areal for skoler og barnehager er lagt ut på kommunens hjemmesider. Denne oversikten kan virke noe forvirrende, både fordi det synes som om satsene kun gjelder skoler og ikke barnehager, og fordi prisene ikke stemmer helt med formannskapets vedtak.

Også håndtering av "øvrig" salg gjøres forskjellig på enhetene. Bestillinger av varer og tjenester registreres på ordresedler, ordreskjema eller i bok. Ordresedler og lister er ikke forhåndsnummererte og den som fakturerer kan dermed ikke kontrollere fullstendigheten av fakturagrunnlag ved å se på tett nummerrekkefølge. For å bedre sikre muligheten til å følge opp at alle ordrer kommer til fakturering burde bestillinger noteres i innbundet bok eller på

forhåndsnummererte ordresedler eller lister. Det må være en gjensidig henvisning mellom ordrebok, ordresedler/lister og fakturering.

Størst utfordringer er håndtering av kontantsalget. Kontantsalget ved enkelte enheter er per i dag ikke etterkontrollerbart. Dette innebærer at eventuelle misligheter og uregelmessigheter kan være vanskelig å avdekke. Enheter i Trondheim kommune som er avgiftspliktig etter merverdiavgiftslovens hovedregler skal ha kasseapparat, men dette overholdes ikke for alle aktuelle enheter. En tradisjonell kommunal kantine hvor ansatte kjøper og spiser vil være avgiftspliktig. Vi anbefaler at rådmannen bistår i vurderingene av kantiner, og at kantinedriften bringes i overensstemmelse med kravene i bokføringsforskriften.

Etter revisjonens oppfatning bør et minstekrav til dokumentasjon av kontantsalg for ikke merverdiavgiftspliktige enheter, være at salget fortløpende registreres i innbundet bok, der sidene er forhåndsnummerert. Dagsoppgjøret bør telles opp og signeres av to personer.

Vi anbefaler at Rådmannen utarbeider rutiner som enhetene bør bruke ved salg. Systemet bør være etterprøvbart i forhold til sporbarheten fra bestilling til fakturering. Retningslinjene bør gi informasjon om krav til dokumentasjon og system for registrering av salg og utleie. Prinsipper for prising og fakturering bør også framgå. Kommunen må sørge for at det etableres rutiner for kontantsalg som tilfredsstiller kravene i bokføringsloven med forskrift. Også enheter som skal tilgodese eget behov bør ha et system for kontantomsetningen som kan etterprøves.

Vi har sett at det har dannet seg en praksis ved enkelte enheter i kommunen på at innbetaling av leie brukes til innkjøp, uten at inntekter og utgifter bokføres i regnskapet. Prinsipielt er en slik praksis ikke i tråd med god kommunal regnskapsskikk. Det følger av grunnleggende prinsipper for kommunal bokføring at alle inntekter og utgifter skal bokføres gjennom drifts- eller investeringsregnskapet og beløpene skal bokføres etter bruttoprinsippet. Dagens praksis medfører utfordringer med hensyn til kontroll og en risiko for misligheter/uregelmessigheter i forhold til kommunens penger. Inntektsføring av kontantsalget bør fortrinnsvis skje på bakgrunn av dagsoppgjørene og ikke etter bankinnskuddkvitteringer.

Når det gjelder brukerbetaling, kan den interne kontrollen i stor grad anses som tilfredsstillende. Det kan imidlertid være vanskelig å etterprøve grunnlagene for alle endringer som er foretatt i faste grunnlagsdata for barn i barnehager. Vi foreslår at barnehagene tar kopi av de elektroniske endringsmeldingene og arkiverer disse fortløpende per måned. Dette vil lette en etterkontroll. Meldingene er grunnlaget for endringer av faste data, og det er derfor 10 års oppbevaringsplikt på disse.

Vi har ikke avdekket noen feil i priser og satser som ligger inne som faste data. Barnehager og SFO sjekker fakturering og at alle innlagte opplysninger i databasen er korrekte. Ingen av enhetene signerer elektronisk for utført kontroll. I henhold til rutiner for foreldrebetaling skal enhetene fra 1.1.2010, signere for denne kontrollen elektronisk.

Oppvekstkontoret gjør månedlige avstemminger mellom forsystem for fakturering og faktureringssystemet. I dag foregår denne avstemmingen ved å kontrollere et utvalg av varenummer, og ikke på et overordnet nivå. Vi anbefaler at avstemmingene forsøkes utført på totalt nivå, slik at man på sumnivå lett kan bekrefte at regnskapet er fullstendig.

Vi er klar over at ubetalte kontingenter kan forekomme, og at det kan være inngått avtaler om betaling. Vi registrerer at det er gamle utestående restanser eldre enn 6 måneder på ca 750 tusen kroner pr 31.12.09.

7. Rådmannens høringssvar



TRONDHEIM KOMMUNE

Regnskapstjenesten

Trondheim kommunerevisjon

N-7004 TRONDHEIM

TRONDHEIM KOMM. REVISJON		
Saksbehandler MXN	Kopi til	
06 APR. 2010		
Saksnr. 10/7361	Ekst. nr. 4	Fagsif. 54378/10
Videns.til.	Akt.no. 216	U.off.\$

Vår saksbehandler
Per LundVår ref.
10/11763/216//
oppgis ved alle henv.Deres ref.
10/7361Dato
24.3.2010**TIL UTTALELSE- høringsutkast av revisjonsrapporten "intern kontroll på enheter.
Delrapport 3: inntekter**

Vi viser til revisjonsrapport 04/2010 R vedrørende intern kontroll på inntektsområdet "andre" inntekter og i forhold til brukerbetaling i barnehager og skolefritidsordninger. Nedenfor følger rådmannens kommentarer til høringsutkastet.

Internkontroll og risikostyring inntektsområdet

Rådmannen ser positivt på at revisjonen er kommet frem til at de fleste enhetene som har vært med i kartleggingen har tilfredsstillende intern kontroll på inntektsområdet vedrørende brukerbetaling i barnehager og skolefritidsordningen, jf. pkt. 5 i rapporten.

Samtidig tydeliggjør revisjonsrapporten også klart at det fortsatt er noen enheter som har forbedringspotensiale i forhold til intern kontroll på inntektsområdet "andre" inntekter. Dette gjelder i hovedsak enheter med lave omsetningstall, og de aller fleste av disse har en årsomsetning innenfor det aktuelle området på under kr 10.000, og kun et fåtall har over kr 50.000 i omsetning. Vi er enig i at det er viktig at også slike enheter har gode rutiner på sitt inntektsområde, jf. pkt. 4 i rapporten.

Ledelsen ved enhetene har et selvstendig ansvar for gjennomføring og praksis i forhold til økonomistyring, budsjett osv.. Enhetsleder har ansvar for at alle i prosessen er kjent med hvilke overordnede prinsipper som gjelder, både i forhold til lover og forskrifter, samt rutiner og retningslinjer som er utarbeidet i tilknytning til dette.

Kommunelovens regnskapsprinsipper tilsier at all tilgang og bruk av midler i løpet av året som vedrører virksomheten, skal fremgå av drifts- eller investeringsregnskapet.

Postadresse:
TRONDHEIM KOMMUNE
Regnskapstjenesten
Postboks 2300 Sluppen
7004 TRONDHEIM

Besøksadresse:
Erling Skakkes gate 14

Telefon:
+47 72541810

Telefaks:
+47 72541811

Organisasjonsnummer:
NO 942 110 464

E-postadresse: regnsk-tj.postmottak@trondheimkommune.no
Internettadresse: www.trondheim.kommune.no/lonnregnskap

48701/10

TRONDHEIM KOMMUNE
Regnskapstjenesten

Vår referanse
10/11763

Vår dato
24.03.2010

Kommentarer til punktene 4.1, 4.2, 4.3 og 4.4 – utleie av lokaler, salg av mat og drikke til brukere og ansatte, samt øvrige inntekter

Revisjonsrapporten avdekker at noen enheter ikke følger rutiner og retningslinjer, og dette medfører bl.a. forskjellig praksis og gjennomføring av arbeidsoppgaver mellom de ulike tjenesteområdene.

Det en selvfølge at inntekter og utgifter skal bokføres i tråd med god kommunal regnskapsskikk og grunnleggende prinsipper for kommunal bokføring. Rådmannen er enig i at det ligger et forbedringspotensiale på dette området, og vil i det videre arbeidet ta utgangspunkt i de avvik som påpekes i rapporten.

Rutiner og retningslinjer vil bli gjennomgått og nødvendige tiltak vil snarest bli iverksatt for utvikling og forbedring. Trondheim kommune har egne innfordringsansvarlige på områder der det føres inntekter. Vi vil kontakte disse for en gjennomgang for å sikre at det legges opp til at rutiner og regler også skal følges på disse områdene.

Der det gjelder utleieforhold vil vi kontakte Trondheim Eiendom og aktuelle enhetene for å komme fram til felles rutiner utleie av lokaler mot betaling.

Kommentarer til punktene 5.1, 5.2, 5.3, 5.4, 5.5 – SFO og barnehage: Endringshåndtering av grunnlagsdata, endringer i faste data, fakturering oppholdstid, inntektsføring inntekter og innfordringsrutiner

Rådmannen er tilfreds med at revisjonen i stor grad anser den interne kontrollen vedrørende brukerbetaling i barnehager og SFO som tilfredsstillende.

Kommentarer:

Pkt 5.1. Endringshåndtering av grunnlagsdata

Oppvekstkontoret oppbevarer elektroniske endringsmeldinger (papir) sammen med korrigert debetjournal ved enheten i 2 år før den sendes til Dora for arkivering (10 år). Rådmannen vil vurdere revisjonens anbefaling om dobbelarkivering av elektroniske endringsmeldinger ved barnehagene i 1 år.

Pkt 5.3. Fakturering opphold SFO og barnehage

Barnehager og SFO sjekker debetjournal med tanke på at alle innlagte opplysninger er korrekte. I henhold til rutiner for foreldrebetaling skal enhetene fra 1.1.2010 signere for denne kontrollen elektronisk. Endringene tas inn i rutinebeskrivelsene.

Pkt 5.4. Inntektsføring SFO og barnehager

Merknad: Revisjonen skriver: "Avstemminger mellom KomFakt og kommunens regnskap gjøres av Regnskapstjenesten for alle enhetene i kommunen."

Presisering: Dette gjelder ikke alle enheter i Trondheim kommune, men er en korrekt beskrivelse for SFO og barnehager.

Oppvekstkontoret foretar månedlige avstemminger av utvalgte varenummer mellom IST-Extens og edbKomFakt – med unntak av i ferietiden. Dette gir en rask avklaring for eventuelle korrigeringer av avvik i forhold til enkeltpersoner.

Rådmannen vil vurdere revisjonens anbefaling om at avstemming også utføres på totalt nivå, for

TRONDHEIM KOMMUNE
Regnskapstjenesten

Vår referanse
10/11763

Vår dato
24.03.2010

raskere å kunne bekrefte at hele overføringen/regnskapet er fullstendig.

Pkt 5.5. Innfordringsrutinene

Merknad: Revisjonen skriver: "Første purring på ikke betalte fakturaer kjøres 2 uker etter forfall med en ny frist for innbetaling. Andre purring sendes ut 3 uker senere."

Presisering: Trondheim kommune sender kun ett inkassovarsel (purring) til skyldneren. Denne har 14 dagers betalingsfrist. Dersom kravet ikke blir betalt innen fristen blir kravet oversendt til inkasso.

Sammendrag

Rådmannen er opptatt av at rutiner og retningslinjer følges, og da er det vesentlig at disse er entydige og klare, samt lett tilgjengelig for alle.

Rådmannen vil snarest ta kontakt med involverte parter for igangsetting av forbedringstiltak. I det videre arbeid vil det spesielt bli tatt utgangspunkt i avvik som påpekes i denne rapporten.

Et viktig forbedringstiltak ligger i innføringen av nytt økonomisystem, ERV Kunde. Dette vil bidra til bedre styring og kontroll av hele faktureringsprosessen.

Med hilsen

TRONDHEIM KOMMUNE

Carl-Jakob Midttun
kommunaldirektør

Per Lund
enhetsleder

8. Revisjonens kommentar

Revisjonen ser positivt på at rådmannen vil gjennomgå dagens rutiner og retningslinjer med sikte på forbedring og utvikling.