

FINANSIELL REVISJON | FORVALTNINGSREVISJON | FINANSFORVALTNING | SELSKAPSKONTROLL | RÅDGIVNING



## RAPPORT ETTER ENHETS BESØK

Gauldal videregående skole  
10.10.17

## **Forord**

Vi viser til vårt enhetsbesøk ved Gauldal videregående skole den 10.10.17. Vi håper at vårt besøk bidrar til å øke bevisstheten blant ledelse og merkantilt personale om viktigheten og forståelsen av god økonomisk internkontroll. Rapporten dokumenterer formål og innhold i enhetsbesøket, samt revisors vurderinger, konklusjon og eventuelle anbefalinger.

Vi takker for konstruktiv informasjon fra Gauldal videregående skole.

Trondheim, 24. november 2017

Ann Katharine Gardner  
Oppdragsansvarlig revisor

Gunnhild Ramsvik  
Revisjonsmedarbeider

# Innholdsfortegnelse

1	Formål og gjennomføring .....	2
1.1	Et ledd i den finansielle revisjonen .....	2
1.2	Veiledning .....	2
1.3	Prosedyren ved enhetsbesøk .....	3
2	Kort om forståelse og innhold i begrepet økonomisk internkontroll.....	4
2.1	Om administrasjonssjefens ansvar.....	4
2.2	COSO-rammeverket.....	4
3	Praksis ved Gauldal videregående skole .....	5
3.1	Økonomisk internkontroll .....	5
3.1.1	Tilrettelegging for økonomisk internkontroll i STFK .....	5
3.1.2	Internt miljø, risikovurderinger og kontrollaktiviteter ved Gauldal vgs.....	7
3.1.3	Informasjon og kommunikasjon.....	9
3.1.4	Revisors vurdering, konklusjon og anbefalinger .....	9
3.2	Innkjøp .....	10
3.2.1	Gjeldende bestemmelser .....	10
3.2.2	Innkjøpsrutine og fullmakter ved enheten .....	11
3.2.3	Avgrensing mellom drifts- og investeringsregnskapet.....	12
3.2.4	Revisors vurdering, konklusjon og anbefalinger .....	12
3.3	Lønn.....	13
3.3.1	Gjeldende bestemmelser .....	13
3.3.2	Rutine for fast lønn.....	15
3.3.3	Rutine for variabel lønn .....	15
3.3.4	Naturalytelser og innberetning.....	16
3.3.5	Fravær .....	17
3.3.6	Revisors vurdering, konklusjon og anbefalinger .....	17
3.4	Salg og merverdiavgift.....	17
3.4.1	Gjeldende bestemmelser .....	17
3.4.2	Kontantsalg ved enheten.....	19
3.4.3	Salg av elevarbeid ved enheten .....	20
3.4.4	Utleie av eiendom og utstyr .....	21
3.4.5	Revisors vurdering, konklusjon og anbefalinger .....	21
4	Vedlegg .....	1
4.1	Vedlegg 1 - Forståelse og innhold i begrepet økonomisk internkontroll .....	1
4.2	Vedlegg 2 - Fylkeskommunens organisering av økonomisk internkontroll .....	4

## 1 Formål og gjennomføring

### 1.1 Et ledd i den finansielle revisjonen

Innholdet i den finansielle revisjonen er definert gjennom forskrift for revisjon<sup>1</sup> § 3. Det framgår av forskriften at revisor skal "*vurdere om den revisjonspliktiges ledelse har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger i samsvar med lover og forskrifter.*"

Det framgår videre av forskriften at revisor skal "*se etter at den revisjonspliktige har ordnet den økonomiske internkontrollen på en betryggende måte og med forsvarlig kontroll*".

Det innebærer at revisor må foreta en kartlegging av den økonomiske internkontrollen i fylkeskommunen og foreta tester av rutinene for å kontrollere at de fungerer som forutsatt.

Sør-Trøndelag fylkeskommune (heretter kalt STFK) har delegert mye av oppgavene knyttet til økonomisk internkontroll ut til den enkelte enhet. STFK er organisert etter en tonivåmodell. Modellen innebærer en mer direkte styringsform, med rådmannsnivået direkte over den enkelte virksomhet, eller enhet. De videregående skolene har en leder med faglig ansvar, personalansvar og budsjettansvar. Det er derfor nødvendig for revisor å ha kjennskap til den delen av den økonomiske internkontrollen som skjer ved den enkelte virksomhet. Ytterligere informasjon om fylkeskommunens organisering av internkontroll er gitt i vedlegg til rapporten.

Resultatet av enhetsbesøkene er med og danner grunnlaget for revisjonsberetningen som legges fram for fylkestinget i Sør-Trøndelag.

Revisjonsforskriftens § 4 inneholder bestemmelser om hvordan revisor skal rapportere mangler og avvik. Vesentlige forhold skal rapporteres skriftlig til kontrollutvalget<sup>2</sup> med kopi til administrasjonssjefen<sup>3</sup>.

### 1.2 Veiledning

Gjennom den finansielle revisjonen får vi et godt innblikk i fylkeskommunens virksomhet og erfaringer med hva som oppleves som komplisert. Som revisor har vi god kjennskap til gjeldende regelverk innen områder som regnskapsføring, merverdiavgiftslovgivning, regelverk for offentlige anskaffelser og bestemmelser for lønnsområdet. Ikke minst er vi opptatt av endringer i bestemmelser og hvordan endringene virker inn på fylkeskommunens virksomhet.

Vi er derfor bevisste på å legge inn et element av veiledning i enhetsbesøkene, gjennom at vi legger vekt på å møte ledelsen ved den enkelte enhet og tar opp temaer hvor vi tror det kan være et forbedringspotensial.

Av samme årsak har vi valgt å være relativt detaljerte i beskrivelsen av regelverket i rapporten. Vi har lagt inn henvisninger og lenker til aktuelle regelverk, interne reglement og retningslinjer der vi har ansett det som hensiktsmessig. Rapporten har også to vedlegg som vi anbefaler at den enkelte enhet setter seg inn i.

---

<sup>1</sup> Forskrift for revisjon av kommuner og fylkeskommuner mv. gitt i medhold av kommuneloven § 78.

<sup>2</sup> Kontrollutvalget skal utføre kontroll og tilsyn med den løpende forvaltningen i fylkeskommunen på vegne av fylkestinget, jf. forskrift for kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner mv. gitt i medhold av kommuneloven § 77.

<sup>3</sup> Kommuneloven benytter begrepet "*administrasjonssjef*" om fylkeskommunens øverste administrative leder. I Sør-Trøndelag fylkeskommune er benyttes tittelen fylkesrådmann.

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Vi er kjent med at alle enhetene i fylkeskommunen har tilgang til elektronisk faglig oppslagsverk, innen regnskap, lønn og personal. Vi vil oppfordre til at slike verktøy brukes aktivt ved behov for veiledning i hverdagen.

### 1.3 Prosedyren ved enhetsbesøk

Vi har gjennomført besøk ved den enkelte enhet i en årrekke, første gang i 2004.

Før besøket setter vi oss inn i eventuelle endringer som har skjedd i fylkeskommunen og den enkelte virksomhet, foretar en økonomisk analyse og sender ut en agenda som kan forberede ledelsen på møtet.

Etter gjennomført enhetsbesøk gir vi en tilbakemelding til den enkelte virksomhet i form av en rapport hvor ledelsen ved enheten gis anledning til å verifisere innhentet informasjon om rutiner og praksis. Videre vil fylkesrådmannen få en samlet tilbakemelding i egen rapport etter at alle enhetsbesøkene er gjennomført.

Kontrollutvalget vil bli orientert gjennom en egen sak. Kontrollutvalget bestemmer videre saksgang.

## 2 Kort om forståelse og innhold i begrepet økonomisk internkontroll

I dette kapitlet gir vi en kort beskrivelse av krav og føringer for internkontroll. Vedlegg til rapporten gir mer utfyllende informasjon om krav og føringer, og eksempler på praktisk anvendelse av den teoretiske modellen som presenteres under.

### 2.1 Om administrasjonssjefens ansvar

Ifølge kommuneloven § 23, 2. ledd har administrasjonssjefen et ansvar for at "administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll. "

Det er skrevet flere nasjonale rapporter og utarbeidet anbefalinger for å styrke internkontrollen i landets kommuner og fylkeskommuner. COSO-rammeverket er en sentral kilde i disse rapportene.

### 2.2 COSO-rammeverket

I COSO-rammeverket defineres internkontroll som en prosess, utført av virksomhetens styre, ledelse og øvrige ansatte, utformet for å gi en rimelig sikkerhet for oppnåelse av målsettinger relatert til drift, rapportering og etterlevelse.<sup>4</sup>

Rammeverket viser til fem integrerte internkontrollkomponenter:

- **Internt kontrollmiljø**
- **Risikovurdering**
- **Kontrollaktiviteter**
- **Informasjon og kommunikasjon**
- **Oppfølging**

Risikovurdering er en dynamisk og gjentagende prosess der formålet er å identifisere og vurdere risikoer knyttet til oppnåelsen av målsettinger. Handlinger i form av kontrollaktiviteter etableres gjennom retningslinjer og prosedyrer, for å bidra til å redusere de identifiserte risikoene. Aktivitetene kan eksempelvis være autorisasjoner og godkjenninger, verifikasjoner, avstemminger og analyser. Arbeidsdeling vil være et naturlig element ved utforming av kontrollaktiviteter. Kontinuerlig informasjon og kommunikasjon og løpende evaluering gjennom oppfølgingsaktiviteter, er også komponenter som må være på plass for å oppnå en hensiktsmessig og effektiv internkontroll. Det interne kontrollmiljøet har en gjennomgripende innvirkning på hele internkontrollsystemet.

Det er utformet 17 prinsipper som representerer den grunnleggende essensen i hver av komponentene. Prinsippene er ment å være tydeliggjørende for å gjøre anvendelsen av rammeverket enklere.

---

<sup>4</sup> Den første utgaven av COSO-rammeverket kom i 1992. Det er lagt frem et oppdatert rammeverk i 2013, *Internkontroll – et integrert rammeverk*. Vår rapport bygger på det oppdaterte rammeverket.

### 3 Praksis ved Gauldal videregående skole

I dette kapitlet vil vi først beskrive og vise til gjeldende bestemmelser på området, både eksterne og interne styrende dokumenter og regelverk. Deretter vil vi beskrive skolens praksis og avslutningsvis gi uttrykk for våre vurderinger, konklusjoner og eventuelle anbefalinger.

#### 3.1 Økonomisk internkontroll

##### 3.1.1 Tilrettelegging for økonomisk internkontroll i STFK

Fylkeskommunen har utarbeidet en rekke sentrale reglement og retningslinjer for å legge til rette for en god økonomisk internkontroll. Dokumentene ligger tilgjengelig i kvalitetssystemet og intranettet til fylkeskommunen. Her nevnes:

- Reglement for attestasjon: [Link til reglement i kvalitetssystemet](#)
- Reglement for anvisning: [Link til reglement i kvalitetssystemet](#)
- Etske retningslinjer: [Link til retningslinjer i kvalitetssystemet](#)
- Retningslinjer for kassasjon, salg og utleie av fylkeskommunalt inventar og utstyr: [Link til retningslinjer på intranettet](#)
- Retningslinjer for ressursentrene og deres virksomhet: [Link til retningslinjer på intranettet](#).

Nedenfor angis sentrale elementer i de aktuelle reglementene og retningslinjene. Det er imidlertid viktig at enhetene er godt kjent med innholdet i disse dokumentene i sin helhet. Beskrivelsene under er på ingen måte utfyllende.

#### **Reglement for attestasjon og anvisning**

Reglement for attestasjon og anvisning definerer hva som menes med hhv. attestasjon og anvisning, herunder hvilket ansvar de ulike rollene fører med seg.

Attestasjonsreglementet gir en detaljert og konkret beskrivelse av hva attestasjonsoppgaven innebærer. Attestantene har ansvar for at bilag og bakenforliggende forhold er i orden for inntekter, utgifter, overføringer, oppgavepliktige utbetalinger etc. Reglementet angir kontrollpunkter som attestanten er ansvarlig for å oppfylle før posteringene anvises og bokføres.

For eksempel vil attestasjon av utgifter innebære et ansvar for å påse at:

- kravet vedrører fylkeskommunen
- faktura er original (ikke kopi, purring el.lign.)
- underbilag er original
- den fakturerte varen/tjenesten er bekreftet mottatt
- faktura er i samsvar med bestilling og mottatt vare/tjeneste
- fakturaens angitte priser, rabatter, kredittid eller andre betingelser er i samsvar med bestilling/avtale
- inngåtte innkjøpsavtaler er benyttet
- gjeldende bestemmelser om aktivering av anskaffelser overholdes
- bestemmelsene i reglement for inventarregistrering overholdes
- varer som skal inngå i lagerbeholdning registreres som bestemt
- budsjettmessig dekning

Ved oppgavepliktige/trekkpliktige utbetalinger stilles det ytterligere krav til attestanten som skal sørge for at:

- gjeldende bestemmelser for oppgaveplikt/trekkplikt skal følges

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

- oppgavepliktige/trekkpliktige utbetalinger behandles som lønnsbilag, og blir kodet etter regler fastsatt av Personal- og lønnsavdelingen

Attestantens oppgaver, slik de er regulert i attestasjonsreglementet, stiller store krav til vedkommende som attesterer lønnsutbetalinger, og det forutsettes at den eller de med attestasjonsmyndighet til enhver tid er oppdatert på gjeldende regelverk.

I anvisningsreglementet står det listet opp obligatoriske kontroller og handlinger ved utførelse av anvisninger:

Den som anviser plikter å forsikre seg om at bilaget er attestert i samsvar med instruks for attestasjon, av rette vedkommende og at:

- kravet er i samsvar med anvist beløp
- det er budsjettmessig dekning for beløpet
- at utgiften blir regnskapsført på den underpost den etter sin art hører hjemme
- at utgiften blir regnskapsført i riktig regnskapsperiode og regnskapsår

### **Etiske retningslinjer**

Fylkestinget vedtok 16. desember 2015 et revidert forslag til etiske retningslinjer som gjelder hele den fylkeskommunale virksomheten.

Retningslinjene bygger på et etisk fundament som bl.a. peker på at ansatte skal være bevisste på at deres arbeid danner grunnlaget for innbyggernes tillit til offentlig virksomhet og holdningene til fylkeskommunen. Folkevalgte, ledere og medarbeidere har alle ansvar for at praksis er i tråd med det etiske fundamentet til STFK. Ledelsen ved enhetene har et særskilt ansvar for at det er tid og rom for dialog om etiske problemstillinger.

Nedenfor oppsummeres noen av de sentrale punktene i retningslinjene:

- Ansatte kan ikke ta imot gaver eller benytte sin stilling til å oppnå personlige fordeler, og at slike tilbud om gaver eller annen form for oppmerksomhet skal avklares med nærmeste overordnede
- Det presiseres at det skal være åpenhet i organisasjonen om ansattes eventuelle bistillinger, styreverv eller andre lønnede oppdrag, og det pekes på at alle ansatte selv har ansvar for å sørge for at slik informasjon blir registrert og holdt å jour
- Retningslinjene sier at fylkeskommunens navn eller innkjøpsavtaler ikke skal benyttes i forbindelse med personlige innkjøp uten av det foreligger avtale om det

### **Utlån / utleie av transportmidler og utstyr**

STFK har utarbeidet sentrale retningslinjer for kassasjon, salg og utleie av fylkeskommunalt inventar og utstyr.

I avsnitt 2.4, som omhandler utleie, er det presisert at fylkeskommunalt inventar og utstyr ikke kan nyttes til private eller utenomtjenestelige formål, unntatt når inventaret/utstyret er beregnet på slik utleieaktivitet.

Videre sier retningslinjene at alle interne og eksterne utlån av inventar/utstyr skal registreres og det skal føres nødvendig oversikt over utlånt inventar/utstyr. Registrering av utlån skal minimum omfatte:

- hva som lånes ut og til hvem, og ev hvor låneobjektet befinner seg i perioden
- dato når utlånt og frist for tilbakelevering
- avtalt pris og betingelser, og ev spesielle vilkår/betingelser



## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

- avtale om den som låner/leier inventar/utstyr, må erstatte eventuelt tap eller skade

Alle utlån skal bekreftes med underskrift fra partene og tilbakelevering skal også bekreftes.

I tillegg skal det også være fastsatt rutiner for kontroll i forbindelse med utlevering, tilbakelevering, og tiltak som iverksettes dersom låneobjektet ikke leveres tilbake som avtalt.

### **Retningslinjer for ressursentrene og deres virksomhet**

Et ressursenter beskrives som en avdeling ved en videregående skole eller et frittstående senter med tilknytning til videregående opplæring, som på kommersiell basis tilbyr kurs og andre tjenester til arbeids- og næringsliv.<sup>5</sup> Ressursvirksomheten er den delen av en skoles opplæringsaktiviteter som ikke er rettet mot skolens ordinære elever. Ressursentervirksomheten i STFK organiseres som en egen avdeling ved de videregående skolene eller som en avdeling drevet felles av flere videregående skoler.

STFK har utarbeidet retningslinjer for ressursentrene og deres virksomhet.<sup>6</sup> Retningslinjene ble sist revidert i 2011 og er tilgjengelige i ressursenternetverket på fylkeskommunens intranett. Her presiseres det at ressursentrene skal:

- Være selv bærende/selvfinansierende
- Ha eget budsjett og regnskap
- Ressursenterleder bør inngå i skolens lederteam da senteret skal være en del av skolens virksomhet

Enhetsleder har ansvar for at det er etablert tilfredsstillende økonomisk internkontroll i virksomheten som helhet. Dette ansvaret gjelder også ressursentervirksomheten ved enheten.

Retningslinjene angir også hvilke rapporteringsparametere som skal inngå i rapporteringen fra det enkelte ressursenter til fagenhet for videregående opplæring sentralt i fylkeskommunen. Rapporteringen foretas årlig og legges frem som en orienteringssak for fylkestinget. Der flere ressursentre samarbeider, er det senteret med hovedansvaret for tiltaket som skal ta seg av rapporteringen.

### **3.1.2 Internt miljø, risikovurderinger og kontrollaktiviteter ved Gauldal vgs**

Ledergruppen ved skolen består av rektor, assisterende rektor og avdelingsledere for yrkesfag og studiespesialisering. Assisterende rektor er rektors stedfortreder. Rektor ved Gauldal videregående skole har vært i denne stillingen siden august 2017, og har tidligere vært ansatt som rektor ved Rissa videregående skole og som prosjektleder ved fagenheten for videregående utdanning

Det gjennomføres ingen systematiske risikovurderinger rundt økonomisk internkontroll ved enheten, men det er likevel etablert flere kontrolltiltak. Ledelsen har innarbeidet rutiner for å sikre den økonomiske internkontrollen uten at dette er beskrevet i overordnede planer. Enheten bruker rettledninger som er lagt inn i Jubel og ESK og har en god dialog med Regnskapstjenesten dersom det oppstår spesielle problemstillinger.

Rektor har budsjettansvar og følger jevnlig opp skolens økonomiske utvikling mot budsjett. Rektor anviser alle utgifter som gjelder skolens aktiviteter. Avdelingene ved skolen er delt opp i team som består av en lærergruppe med en teamleder/-koordinator. Team-koordinatorer er knyttet opp mot tjeneste, det er fire team på avdelingen for yrkesfag og ett team på avdelingen

---

<sup>5</sup> NOU 1007:25

<sup>6</sup> [Retningslinjer for ressursentrene og deres virksomhet](#)

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

for studiespesialisering. Teamkoordinatorer, kantine, kontor- og it-avdelingen får tildelt egne budsjett til utgifter ut over lønnsbudsjettet og disponerer dette selv. Rektor og assisterende rektor har anvisningsmyndighet. Fagskolen er en egen enhet, som også ligger under rektors ansvarsområde og rapporterer på økonomi til rektor. Assisterende rektor er leder for fagskolen.

Ledelsen mener at skolen har god kontroll på økonomi og oppgaver knyttet til dette. Kontorleder peker på at oppgavene som skal utføres i tilknytning til årsavslutningen, er godt beskrevet i det årlige rundskrivet om årsavslutning fra regnskapstjenesten. Rundskrivet oppleves å være til god hjelp for å planlegge årsavslutningen og overholde frister.

Regnskapssystemet Agresso med budsjettmodulen fungerer godt for Gauldal videregående skole. Enheten har god erfaring med mulighetene til å ta ut egne rapporter for budsjettoppfølging, og mener disse er greie å forstå. Ledelsen bruker Agresso også ved fast rapportering til Økonomiavdelingen i fylkeskommunen.

Skolens ledelse har kjennskap til fylkeskommunens etiske retningslinjer, men har ikke hatt etikk på dagsorden. De ser at det er mange spørsmål som gjerne kan drøftes. Eksempler på slike problemstillinger kan for eksempel være habilitetsspørsmål, eller hvordan skolen skal kunne være en bidragsyter i lokalsamfunnet ved å låne/leie ut utstyr fra skolen. Andre tema kan være hvordan man skal behandle gaver fra eksterne givere, eller håndtere ansettelse av familiemedlemmer ved enheten mv.

Ledelsen har stadig vurderinger av risiko for misligheter, og mener denne risikoen er størst for uautorisert bruk av skolens driftsmidler. Skolen har tidligere hatt spesielt fokus på at ansatte ved skolen i noen tilfeller også drev egen næring, og at det kunne være risiko for at skolens driftsmidler også ble brukt av disse til ervervsformål i egen næring. Dette er tema som har blitt tatt opp ved skolen, og ledelsen mener at de ansatte har kjennskap til skolens holdninger til dette.

Gauldal videregående skole er samlokalisert med Støren ungdomsskole på Gauldal skole- og kultursenter. Skole- og kultursenteret er et sameie mellom Sør-Trøndelag fylkeskommune og Midtre Gauldal kommune, der fylkeskommunen eier 49% og kommunen eier 51%. Det er Midtre Gauldal kommune som forvalter, driver og vedlikeholder bygningsmassen på skolen gjennom en egen avtale. Fylkeskommunen betaler en årlig sum som skal stå i forhold til arealandel oppgitt i sameieavtalen. Det er styret i Gauldal kultur- og skolesenter som vedtar detaljert budsjett innenfor rammer fastlagt av fylkestinget i Sør-Trøndelag og kommunestyret i Midtre Gauldal.

Skolebygningen sikres fysisk ved at ytre innganger låses automatisk og må åpnes med nøkkelkort utenom skolens åpningstid. Innvendige dører låses med vanlige nøkler, og enhetens driftsleder har system på utlevering og innkreving av nøkler ved nyttilsetninger og når ansatte avslutter arbeidsforholdet. Likevel er ledelsens erfaring at det er mange nøkler som kommer på avveie og ledelsen vurderer derfor å skifte ut dette nøkkelsystemet. Skolen ønsker å stramme inn tilgangen til skolens rom på kveldstid.

Verkstedet ved skolen leies ikke ut til private, men brukes av Støren ungdomsskole som en del av fellesskapet med Midtre Gauldal kommune. Normalt skal ikke verktøy og utstyr lånes ut, men ledelsen føler at de ikke har full kontroll på hvem som har tilgang til verkstedet på grunn av problematikken med nøklene. Tilsvarende gjelder for kantina, da det er de samme nøklene som kan brukes for å få tilgang til lageret ved kantina. Det er satt i gang tiltak for å skaffe andre låser på kantina. Ledelsen gir uttrykk for at det hadde vært å foretrekke å ha et låsesystem med personlige nøkkelkort også for innvendige dører. Dette var også planlagt tidlig i prosessen da skolen skulle bygges, men ble så vurdert til å være for kostbart.

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Gauldal videregående skole eier også anleggsmaskiner som brukes ved skolens øvingsområde for anleggslinja, Kvasshyllan.

Skolens har to minibusser som står parkert i garasje når de ikke er i bruk. Minibussene skal i utgangspunktet ikke leies ut, men skolen har fått flere henvendelser fra Midtre Gauldal kommune om å få låne bussene. Det forekommer også at bussene blir leid ut til andre, som for eksempel lokale idrettslag. I slike tilfeller lages en avtale mellom utleier og leietaker der pris på leie, samt bestemmelser om ut- og innlevering av nøkler og ansvar for eventuelle skader på kjøretøyene framgår. Det er assisterende rektor som administrerer denne utleien.

### 3.1.3 Informasjon og kommunikasjon

Ledelsen bruker den nettbaserte læringsplattformen Its learning for å dele generell informasjon med skolens ansatte. Skolen har fellesmøter med alle ansatte en gang pr måned, og hvert team har egne møter. Hvert team får tildelt budsjett to ganger pr år. Kontorpersonalet har da ha et eget møte med teamkoordinatorene for en gjennomgang av hva innkjøpsansvaret innebærer. Enheten har ledermøter med fokus på økonomi, der rektor, assisterende rektor, avdelingsledere og av og til kontorleder deltar. Dersom enheten legger opp til endrede rutiner på sentrale områder, vil det være nødvendig at alle ansatte får kjennskap til dette. Slike endringer vil bli formidlet til enhetene pr e-post.

Skolen har sitt eget område i kvalitetssikringssystemet ESK. Der er det lagt flere hjelpedokumenter som vedrører skoledriften. Dokumenter som vedrører enhetenes økonomiske styring ligger på et høyere nivå i ESK. Ledelsen gir uttrykk for at det kan bli for mange kanaler og medium for formidling og oppbevaring av skriftlig informasjon. Dette gjør det krevende å vite hva som skal legges hvor. Det er også en risiko for at dokumentasjon legges flere steder og at det dermed kan ligge flere utgaver av samme dokument på forskjellige steder etter oppdateringer. Ledelsen er i gang med en prosess for å systematisere skolens håndtering av dokumenter.

### 3.1.4 Revisors vurdering, konklusjon og anbefalinger

Gauldal videregående skole ser ut til å ha et godt kontrollsystem. Etablerte kontrolltiltak og kanaler for informasjonsflyt anses å være godt egnet til å ivareta den økonomiske internkontrollen ved enheten.

Selv om det ikke gjennomføres noen systematiske risikovurderinger rundt økonomisk internkontroll ved enheten, har revisor inntrykk av at ledelsen har et bevisst forhold til risikoer som kan påvirke enhetens måloppnåelse. Revisor anbefaler likevel at skolen har en systematisk tilnærming til risikovurderinger på økonomiområdet. En slik risikovurdering må ta utgangspunkt i en analyse av hvor det foreligger risiko for feil eller mangler i regnskapet. Deretter identifiseres hvilke kontroller som reduserer eller eliminerer denne risikoen. Dersom man i dag har etablert kontroller som skal redusere slik risiko, henvises til disse. Dersom det mangler kontroller som reduserer risiko, bør dette innføres som ledd i den interne kontrollen. Denne vurderingen bør nedfelles skriftlig og gjennomgås på jevnlig basis

Etikk er et tema som bør settes på dagsorden og være grunnlag for diskusjoner og drøftinger i personalgruppa med jevne mellomrom. En slik diskusjon kan gjerne ta utgangspunkt i fylkeskommunens etiske retningslinjer, eller med utgangspunkt i aktuelle praktiske problemstillinger ved Gauldal videregående skole. Revisor vil derfor anbefale å sette etikk på dagsorden, og invitere til etisk refleksjon også innenfor økonomiområdet.

## 3.2 Innkjøp

### 3.2.1 Gjeldende bestemmelser

#### **Innkjøpsstrategi**

STFK har utarbeidet en innkjøpsstrategi<sup>7</sup> som skal legge grunnlaget for alle innkjøp som gjøres i den fylkeskommunale virksomheten. I strategien er det fastsatt en rekke mål, med tilhørende tiltak, for hva man ønsker å oppnå gjennom arbeidet med anskaffelser av varer og tjenester i STFK.

I innkjøpsstrategien presiseres det at enhetsledere har ansvar for at alle ved enheten følger vedtatt strategi og at ansatte i egen enhet har nødvendig innkjøpskompetanse. Videre står det at enhetsledere har ansvar for å initiere og ta ansvar for innkjøp innenfor egne ansvarsområder som ikke dekkes av sentrale rammeavtaler. E-handel skal benyttes ved alle enheter.

#### **Regelverket for offentlige anskaffelser**

Det finnes flere grunnleggende krav for alle anskaffelser. Blant annet skal enhver anskaffelse være basert på konkurranse så langt det er mulig. Videre skal konkurransen gjennomføres i tråd med god anbuds- og forretningsikk, og ingen leverandører skal diskrimineres på grunn av nasjonalitet eller lokal tilhørighet. Hensynet til forutberegnelighet, gjennomsiktighet og etterprøvbarehet skal ivaretas gjennom hele anskaffelsesprosessen. Noen av prinsippene er delvis overlappende. De grunnleggende kravene er nedfelt i [lov om offentlige anskaffelser § 4](#) og [tilhørende forskrift](#).

Oppdragsgiver må følge de grunnleggende kravene uavhengig av hvilken del av forskriften som regulerer anskaffelsen, og uavhengig av hvilken anskaffelsesprosedyre som velges. De grunnleggende kravene må overholdes på alle stadier av anskaffelsesprosessen.

Oppdragsgiver plikter altså, ifølge regelverket, å sørge for at anskaffelsen så langt som mulig baserer seg på konkurranse.

I følge [forskriften § 5-4 \(12\)](#) er det krav om at løpende tjenestekjøp skal ses over en 4 års periode når beløpsgrensene skal fastsettes. Eksempel: Utgiftene til brøyting er på ca. kr 80 000 eks mva. pr år for enheten. Dette vil bli kr 320 000 totalt på 4 år, og reglene for kjøp over kr 100 000 blir gjeldende. Denne paragrafen kan også bli gjeldende for kjøp av elektriker- og rørleggertjenester, samt andre typer løpende tjenestekjøp.

For anskaffelser hvor anskaffelsesverdien overstiger kr 1 100 000 eks mva.<sup>8</sup>, angir regelverket en plikt for oppdragsgiver til å kunngjøre anskaffelsen i nasjonal database for offentlige innkjøp.

I STFK sin innkjøpsstrategi, under punkt 3. Roller og ansvar, fremgår det at anskaffelser med årlige kjøp over kr 500 000 eks. mva. pr. vareslag eller tjeneste som er felles for flere av enhetene skal foretas sentralt ved jus- og innkjøpstjenesten. I de tilfeller det ikke er inngått felles rammeavtaler og verdi av anskaffelsen samlet for STFK overstiger kr 500 000 eks. mva. skal jus- og innkjøpstjenesten kontaktes for vurdering av evt. felles rammeavtale.

Informasjon om hvilke rammeavtaler som er gjeldende for STFK og annen informasjon knyttet til innkjøp er lagt ut på innkjøpsportalen på Intranettet.

---

<sup>7</sup> Innkjøpsstrategi 2016-2020 vedtatt i FT 49/16

<sup>8</sup> Den nasjonale terskelverdien økte fra kr 500 000 til kr 1,1 millioner fra 1.1.2017

[Forskrift om offentlige anskaffelser § 7-1](#) pålegger oppdragsgiver å føre anskaffelsesprotokoll gjennom hele anskaffelsesprosessen for alle anskaffelser over kr 100 000 eks. mva. Protokollføring gir økt gjennomsiktighet og etterprøvnbarhet i anskaffelsesprosessen, og kan dermed bidra til å motvirke kameraderi og korrupsjon. Mal for anskaffelsesprotokoll i STFK ligger på intranettet Jubel, under området til Jus- og innkjøpstjenesten.

### **Avgrensning mellom drifts- og investeringsregnskapet**

Anskaffelser som kan klassifiseres som en investeringsutgift skal bokføres i investeringsregnskapet. Hvilke kriterier som må oppfylles for at en utgift kan klassifiseres som en investering, er angitt i [KRS 4](#)<sup>9</sup>:

Som utgifter til tiltak av investeringsmessig karakter regnes:

- Anskaffelse av eiendeler som er bestemt til varig eie eller bruk, og som er av vesentlig verdi
  - Som varig legges til grunn at eiendelen må ha en økonomisk levetid på minst 3 år
  - Med vesentlig verdi menes en anskaffelseskost på minst kr 100 000
- Påkostning på eksisterende varige driftsmidler, som er av varig og vesentlig verdi
  - Påkostning er utgifter som øker et anleggsmiddels bruksverdi (for eksempel tiltak som endrer bruksområde eller fører driftsmidlet til en høyere standard)
  - Må ikke forveksles med vedlikeholdsutgifter som alltid skal bokføres i driftsregnskapet

Skillet mellom hva som kan klassifiseres som påkostning og hva som kan klassifiseres som vedlikehold, vil til en viss utstrekning måtte baseres på faglig skjønn i det enkelte tilfellet.

### **3.2.2 Innkjøpsrutine og fullmakter ved enheten**

Bestillingsmyndighet ved enheten er delegert til teamkoordinatorer, kantineleder, ikt-leder og kontormedarbeider. Disse har også attestasjonsmyndighet. Rektor og assisterende rektor har anvisningsmyndighet. Rektor har arbeidet ved enheten siden skolestart i 2017. For å gjøre seg kjent med virksomheten ved skolen, ønsker rektor å anvise alle innkjøp ved enheten. Assisterende rektor anviser ved rektors fravær.

E-handel brukes aktivt ved innkjøp til ikt-avdelingen, kantina og kontoret. Det oppleves at e-handel-faktura kan være veldig oppsplittet og dermed arbeidskrevende å kontere. Ut over dette er avdelingene fornøyd med ehandel-løsningen.

Kontorleder har en gjennomgang av attestasjonsansvaret med teamkoordinatorene når budsjettet tildeles to ganger i året. Da gjennomgås merverdiavgiftsreglene som er relevante, bestemmelser om hvilke regnskaps-arter som skal benyttes, rutiner for kontroll av bestilling mot mottak mv. Ledelsen mener at teamkoordinatorer og andre ledere får et mer bevisst forhold til sitt eget budsjett dersom de har attestasjonsfullmakt. Det vil dermed være viktig at de har hele kjeden fra bestilling til attestering, da det er de som bekrefter varemottak. Kontorleder har lagt premissene for kontering til de ansvarlige (teamkoordinatorer, kantineleder, IKT-leder og kontormedarbeider). Kontorleder gjennomgår regnskapet med jevne mellomrom for å se etter åpenbare feil ved posteringer. Dersom det oppstår behov for kreditering av en faktura, er det attestanten som tar kontakt med leverandøren og ber om kreditnota på hele beløpet og ny faktura. Ledelsen er klar over foreldelsesbestemmelsene vedrørende mva-kompensasjon, og jobber derfor med å få innarbeidd rutiner for bokføring selv om det er uenighet med leverandøren om leveransen og fakturert leveranse.

---

<sup>9</sup> KRS 4: Kommunal regnskapsstandard – Avgrensningen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet – gkrs.no

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Rektor gir uttrykk for at ansatte med bestillingsmyndighet kjenner regelverket om offentlige anskaffelser. De skal også være godt kjent med gjeldende innkjøpsavtaler som enheten er pålagt å følge. Det er likevel tilfeller der det oppstår konflikt mellom bruk av innkjøpsavtaler og bruk av lokale leverandører som ikke har avtale med fylkeskommunen. Innkjøpsavtalene oppleves av de ansatte som tungvint i motsetning til hvor enkelt det er å bare stikke innom en lokal leverandør. Det kan også være at lokale leverandører er konkurransedyktige på pris på enkelte varer. Rektor mener at mye av innkjøpene som skjer fra konkurrerende leverandører til avtaleleverandørene, skyldes mangelfull planlegging ved innkjøp. Rektor vurderer derfor å nekte å anviser innkjøp som skulle vært gjort gjennom rammeavtale, for å tvinge igjennom en endring i praksis.

I forkant av revisors besøk ved skolen, har revisor gått igjennom innkjøpene ved enhetene så langt i 2017. Analysen viser at enheten i hovedsak er lojal mot fylkeskommunens avtaler. Enheten har imidlertid noen tilfeller av innkjøp fra leverandører uten rammeavtale, men der fylkeskommunen har inngått innkjøpsavtaler. Det er særlig en leverandør av bygningsmaterialer, verktøy, arbeidsklær mv som er mye benyttet, selv om fylkeskommunen har rammeavtale med en annen leverandør. Samlet kjøp her så langt i år er på mer enn kr 100 000. Kjøpet er dermed både i strid med fylkeskommunens innkjøpsavtaler, og er så høyt at det er krav om å dokumentere konkurranse.

### 3.2.3 Avgrensning mellom drifts- og investeringsregnskapet

Ledelsen ved Gauldal videregående skole er oppmerksomme på kriteriene for avgrensning mellom drifts- og investeringsregnskapet. Investeringer ved enheten er i hovedsak anleggsmaskiner og utstyr på verkstedene i skolens avdeling for yrkesfag, og minibusser.

### 3.2.4 Revisors vurdering, konklusjon og anbefalinger

Enheten har gode rutiner for attestasjon og anvisning på innkjøpsområdet. For at attestasjonen skal ha sin tiltenkte funksjon, er det viktig at den skjer på grunnlag av en reell kontroll av at mottatt faktura stemmer med mottatt og bestilt leveranse. Slik enheten beskriver sine rutiner, ser det ut for at enheten har god kontroll på dette.

I forbindelse med våre enhetsbesøk i høst rettet vi en henvendelse til Jus- og innkjøpstjenesten for å få avklart hvilke rutiner de har for varsling av endringer i avtalene. Jus- og innkjøpstjenesten viser til at etter den nye innkjøpsportalen ble tatt i bruk er det en forutsetning at enhetene selv bruker innkjøpsportalen og holder seg oppdatert der. Revisor vil derfor oppfordre til at enheten rutinemessig sjekker innkjøpsportalen, for å finne gjeldende avtaleleverandør før bestilling av varer og tjenester.

Problemstillingen med innkjøp fra lokale leverandører som ikke har rammeavtale med fylkeskommunen er et stadig tilbakevendende tema under våre enhetsbesøk. De fleste enheter i Sør-Trøndelag fylkeskommune er av en slik størrelse at deres innkjøp vil overstige tersklene i Lov og forskrift om offentlig anskaffelse, og fylkeskommunens jus- og innkjøpstjeneste har utarbeidet og inngått rammeavtaler som sparer enhetene for arbeidet med å inngå slike avtaler selv. Dette forutsetter imidlertid at enhetene er lojale mot avtalene da de fylkeskommunale rammeavtalene er forpliktende for alle enheter som er tilsluttet avtalene. Ved behov for innkjøp av varer/tjenester som ikke er nevnt i rammeavtaler står enhetene fritt til å kjøpe inn dette fra andre leverandører, men dette må vurderes opp mot terskelverdiene i Lov og forskrift om offentlige anskaffelser med tanke på at innkjøpene kan bli så omfattende at de utløser krav om utlysning av konkurranse. Enheten kan også be jus- og innkjøpstjenesten om bistand ved inngåelse av egne avtaler.

Revisor har inntrykk av at ledelsen ved Gauldal videregående skole arbeider for at enheten skal overholde fylkeskommunens rammeavtaler, men at dette er utfordrende i tilfeller der det er lang avstand til nærmeste avtaleleverandør. Ledelsen har vurdert å nekte å godkjenne

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

innkjøp som bryter med rammeavtalene. Revisor anbefaler at enheten gir tydelig uttrykk for dette, og også gjennomfører denne praksisen. Dersom det ikke foreligger en god forklaring som berettiger kjøp utenfor avtalen, og slike kjøp videreføres, bør man vurdere å inndra rekvisisjonsrett/bestillermyndighet. Eventuell misnøye med innkjøpsavtalene bør meldes inn til Jus- og innkjøpsavdelingen.

Enhets vurderinger av om innkjøp skal posteres i drifts- eller investeringsregnskapet synes å være i samsvar med regelverket. Slike problemstillinger kommer ikke ofte og kan dermed være utfordrende. Revisor vil derfor anbefale å rette en henvendelse til Regnskapstjenesten dersom man er i tvil. Regnskapstjenesten har god kompetanse på dette.

### 3.3 Lønn

#### 3.3.1 Gjeldende bestemmelser

##### **Generelt**

Lønnsområdet er regulert gjennom lover og forskrifter mv. De mest sentrale er skattebetalingsloven og forskrift til denne, folketrygdloven, ligningsloven og arbeidsmiljøloven.

I kvalitetssystemet, under tema personal, er det blant annet lagt ut arbeidsreglement i fylkeskommunen, reisepolicy og reisereglement, samt reglement for fleksibel arbeidstid og flyttegodtgjørelse, tjenestetelefon og andre elektroniske kommunikasjonstjenester.

##### **Lønn - innberetningsplikt**

Alle ytelser fra arbeidsgiver til arbeidstaker er i utgangspunktet å anse som skattepliktig inntekt vunnet ved arbeid. Dette gjelder uavhengig av om ytelsen er gitt i form av penger eller naturalytelser. Ytelser fra arbeidsgiver til arbeidstaker kan f.eks. dreie seg om fast lønn, overtidsgodtgjørelse, tapt arbeidsfortjeneste, møtgodtgjørelse, utvalgsgodtgjørelse o.l.

##### **Variabel lønn - reiseregninger**

En reiseregning er en egenhendig utarbeidet oppgave som viser alle utlegg arbeidstaker er påført i forbindelse med en bestemt reise i tjeneste. Det stilles strenge formkrav til reiseregningen for at arbeidsgiver skal kunne utbetale godtgjørelsene trekk- og avgiftsfritt. Formkravene til reiseregningen vil variere avhengig av type godtgjørelse som kreves, og er nærmere angitt i [skattebetalingsforskriften § 5-6-12](#).

For bilgodtgjørelse kreves det at reiseregningen inneholder:

- Arbeidstakerens navn, adresse og underskrift
- Dato og klokkeslett for avreise og hjemkomst
- Formålet med reisen og hvilke arrangementer arbeidstaker har deltatt på
- Fremstilling av reiseruten
- Totalt utkjørt distanse
- Navn på passasjerer det kreves passasjertillegg for

For 2017 er skatte- og trekkfri km-godtgjørelse kr 3,50. Resterende km-godtgjørelse er skattepliktig.

For tjenestereiser med overnatting og krav om utgiftsgodtgjørelse til kost må reiseregningen ha følgende innhold:

- Arbeidstakerens navn, adresse og underskrift
- Dato og klokkeslett for avreise og hjemkomst
- Formålet med reisen og hvilke arrangementer arbeidstaker har deltatt på
- Navn og adresse på overnattingssted eller utleier
- Type losji fordelt på hotell, pensjonat eller annet nærmere angitt losji

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Hvis den innleverte reiseregningen ikke inneholder disse legitimasjonskravene, vil hele godtgjørelsen bli trekk- og avgiftspliktig.

Når det gjelder refusjon av utgifter i forbindelse med tjenestereiser skal det ikke foretas forskuddstrekk i utbetalingen når utgifter som den ansatte har pådratt seg dokumenteres med kvittering eller annet originalbilag, enten i elektronisk eller papirbasert format, og vedlegges arbeidsgiverens regnskaper. Fra 1.7.2014 ble kravet om originalbilag i skattebetalingsforskriften opphevet. Dette innebærer at kvitteringer og originalbilag kan skannes for elektronisk oppbevaring.

I [særavtale om dekning av utgifter til reiser og kost innenlands § 4](#) angis det at ved bruk av rutegående transportmidler, skal utgifter til rutefly, beste klasse tog og beste klasse skip legitimeres. Øvrige utgifter til rutegående transportmidler dekkes uten legitimasjon.

Det kreves heller ikke kvittering eller annet bilag for diverse småutgifter, som utgifter til bompasering, parkometer og lignende når disse kan anses som nødvendige utgifter i forbindelse med arbeidet eller oppdraget, og utgiftene fremgår av reiseregningen, jfr. [skattebetalingsforskriften § 5-6-11](#).

### **Elektronisk kommunikasjon**

Fordel ved adgang til privat bruk av arbeidsgiverfinansiert elektronisk kommunikasjonstjeneste er i utgangspunktet en [skattepliktig fordel vunnet ved arbeid](#).

Fra 1. januar 2014 ble det innført ny sjablonregel for beskatning av elektroniske kommunikasjonstjenester. Arbeidstakere som får dekket en eller flere elektroniske kommunikasjonstjenester av arbeidsgiver utenom sin ordinære arbeidssituasjon beskattes etter en sjablonmetode. Fordelen ved adgang til privat bruk av en eller flere tjenester som nevnt ovenfor, er fastsatt til kr 4 392 for inntektsåret 2017. Det gis ikke fradrag for arbeidstakers egenbetaling, og det er ikke lenger noe skattefritt bunnbeløp. Det har heller ingen betydning hvor mye arbeidstaker benytter ordningen privat og i tjeneste.

Beskatning etter sjablonregelen kan kun gjennomføres dersom arbeidstaker har et tjenstlig behov for elektronisk kommunikasjonstjeneste, har tilgang til tjenesten utenfor ordinær arbeidssituasjon og at arbeidsgiver mottar og oppbevarer originalbilag som viser utgiftenes størrelse.

Arbeidsgiver har et selvstendig ansvar for å etterleve regelverket i tråd med forutsetningene. Det innebærer at arbeidsgiver plikter å gjennomføre korrekt forskuddstrekk og innberetning for sine ansatte med arbeidsgiverfinansiert elektronisk kommunikasjonstjeneste.

### **Innholdstjenester**

Innholdstjenester vil være andre tjenester enn den elektroniske kommunikasjonstjenesten som faktureres sammen med denne. Innholdstjenester regnes ikke som elektronisk kommunikasjonstjeneste. Innholdstjenester omfatter tilleggstjenester og fellesfakturerte varer og tjenester. Eksempler på tilleggstjenester er abonnement på musikkjenester og nedlastning av filmer. Fellesfakturerte varer og tjenester vil eksempelvis være nummeropplysning, kjøp fra automater, givertelefoner etc.

Det foreligger et fribeløp på kr 1 000 for innholdstjenester dersom arbeidsgiver dekker slike tjenester. Det har ingen betydning om innholdstjenestene innenfor dette fribeløpet omfatter privat eller yrkesmessig bruk. Dersom innholdstjenestene i løpet av et år overstiger fribeløpet, vil eventuell dekning av overskytende privat bruk utløse skatteplikt. Innholdstjenester til yrkesmessig bruk vil uansett ikke utløse skatteplikt.



## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Det er arbeidsgiver som har ansvaret for å sjekke om det dekkes private innholdstjenester som utløser skatteplikt. Det er markedsverdien av private innholdstjenester som skal inngå i skatte- og avgiftsgrunnlaget.

### 3.3.2 Rutine for fast lønn

Det er rektor som har myndighet til å godkjenne nyttilsetninger og endringer i fastlønn ved Gauldal videregående skole. Dersom det haster, og rektor ikke er tilgjengelig kan avdelingsledere anvise på lønnsmeldinger. Avdelingslederne utarbeider lønnsmeldinger på grunnlag av dokumentasjon av ansiennitet og utdanning som så godkjennes av rektor. Alle lønnsendringer skal dokumenteres med lønnsmeldinger. Rektor kontakter Personal- og organisasjonsavdelingen for å sikre at beregnet ansiennitet og lønns plassering er korrekt, før lønnsavdelingen sender inn lønnsmelding til Personal- og organisasjonsavdelingen for registrering i lønnsystemet. Rektor utarbeider fag- og timefordelingen for skoleåret.

Før utbetaling av lønn blir forslaget til lønnskjøring kontrollert av lønnskonsulent. Hver ansatt har en egen personalmappe i Elark og relevante dokumenter legges fortløpende inn her. Enheten har ikke personalarkiv på pair.

Revisor gjennomførte kontroll av et tilfeldig utvalg fastlønnsendringer ved enheten fram til september 2017. Dokumentasjon på fastlønnsendringer ble funnet ved oppslag i personalmapper i Elark eller i lønnspermer hos Personal- og organisasjonsavdelingen. Kontrollen avdekket ett tilfelle der assisterende rektor har anvist på lønnsmelding som gjelder rektor. Dette ble tatt opp ved revisors besøk på skolen. Ledelsen viste til at dette spørsmålet ble avklart med undervisningsdirektøren da det var aktuelt.

Ut over dette viser kontrollen at det for samtlige kontrollerte endringer foreligger gyldig lønnsmelding, og at denne er attestert og anvist av bemyndigede personer.

### 3.3.3 Rutine for variabel lønn

#### Vikar-/timelønn

Det er i all hovedsak vikarlønn som utbetales som timelønn ved enheten. I tillegg kan det være noe timelønn til eksamensvakter. Avdelingslederne har ansvar for å leie inn vikarer ved behov. Ifølge skolens rutiner for registrering av fravær skal avdelingsleder varsles først, enten fraværet skyldes akutt sykdom eller planlagt permisjon. Vikaren må fylle ut et eget skjema for krav om vikarlønn. Her skal framgå hvilke timer vikaren har hatt, og hvem han/hun har vært vikar for. Denne timelisten skal signeres av avdelingsleder før den sendes lønnskonsulent for registrering i Extens. Før utbetaling av lønn skrives det ut rapport/vikarliste i Extens. Denne sendes til rektor for godkjenning, sammen med de aktuelle timelistene. Det er rektor og assisterende rektor som har myndighet til å godkjenne utbetalinger til vikar og anviser for dette på rapporten fra Extens.

Revisor kontrollerte et tilfeldig utvalg timelønnsutbetalinger ved enheten, for kontroll av at utbetalingen har skjedd på grunnlag av tilstrekkelig dokumentasjon og at den er godkjent av bemyndiget person. Kontrollen viser at to av de kontrollerte timeutbetalingene ikke var dokumentert med anvist rapport fra Extens. De manglende rapportene ble skrevet ut under revisors besøk ved enheten. Rapportene viser at godtgjørelsene er i samsvar med underliggende dokumentasjon, men utbetalingene var ikke anvist av rektor. Forholdet ble tatt opp med lønnskonsulent, og forklares med at dette skjedde i en periode med ferieavvikling og bytte av rektor og at rutinen av den grunn ikke ble fulgt. Ut over dette er alle kontrollerte rapporter attestert av avdelingsleder og anvist av rektor.

#### Reiseregninger

Reiseregninger registreres direkte inn i reiseregningsmodulen i Agresso av den enkelte ansatte. Før reiseregningen blir attestert kreves utskrift av reiseregningen, vedlagt

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

dokumentasjon av formål med reisen og eventuelle billetter/kvitteringer. Det er rektor eller assisterende rektor som anviser reiseregningene.

Revisor har i forbindelse med besøket foretatt en kontroll av et tilfeldig utvalg reiseregninger ved enheten. Kontrollen viser at samtlige kontrollerte utlegg er dokumentert med kvitteringer, men det er noen reiseregninger som ikke har dokumentert formålet med reisen tilstrekkelig. Dette dreier seg i hovedsak om interne reiser, det vil si reiser til arrangement i regi av Sør-Trøndelag fylkeskommune. Slike interne formål har tidligere vært betraktet som unødvendig å dokumentere, men enheten har nå gått bort fra denne praksisen og lønnskonsulenten krever nå dokumentasjon på formål på alle reiser. Noen av reisene gjelder besøk hos yrkesfagelever som er ute på praksis. Her bør som dokumentasjon kreves navn på elev som besøkes. Det forekommer også reiseregninger med formål hjemmeundervisning ved for eksempel barnevernsinstitusjoner. Her bør også kreves en nærmere dokumentasjon av formålet med reisen. Dersom hensyn til vern av personopplysninger gjør det umulig å oppgi navn på elever, bør det brukes for eksempel initialer, nummer eller lignende slik at det i ettertid kan være mulig å identifisere brukeren og dermed verifisere besøket.

De reiseregningene som ble kontrollert er attestert av lønnskonsulent og anvist av rektor. Reiseregning som gjelder rektor var anvist av direktør for opplæring.

### Sensorhonorar

Ved utført sensoroppdrag krever skolen at sensorskjema fylles ut før sensor forlater skolen. Lønnskonsulenten går sammen med sensor igjennom, hva som kreves vedlagt av dokumentasjon. Kopi av sensorskjemaene oppbevares ved skolen. Selve kravet om utbetaling av sensorhonorar og dekning av reisekostnader, registreres i Agresso reiseregningsmodul når sensor er tilbake på sin arbeidsplass. For å oppfylle kravene til innrapportering til skattemyndigheten (a-meldingen) må det, dersom sensor kommer fra en annen enhet i fylkeskommunen, opprettes en stilling på Gauldal videregående skoles ansvar/kostnadssted. Eksamensansvarlig utarbeider en oversikt over sensoroppdragene fordelt på fag, klasse og tidspunkt for eksamen. Denne oversikten brukes av kontorleder for å kontrollere at mottatte krav om sensorhonorar er korrekt.

Dersom skolen benytter sensorer som ikke er ansatt i Sør-Trøndelag fylkeskommune blir det skrevet lønnsmelding som sendes til Personal- og organisasjonsavdelingen. Sensorskjema og reiseregning fylles ut manuelt, og stillingen opprettes i Extens og i Agresso (av Personal- og organisasjonsavdelingen). Deretter godkjennes dette av avdelingsleder og rektor.

Revisors kontroll av et tilfeldig utvalg utbetalte sensorhonorar viser at det foreligger utfyllt sensorskjema som grunnlag for utbetalingen. De kontrollerte sensorutbetalingene er attestert av lønnskonsulent i reiseregningsmodulen i Agresso, og anvist av assisterende rektor.

### 3.3.4 Naturalytelser og innberetning

Omfanget av naturalytelser er beskjedent ved Gauldal videregående skole. Det er kun rektor som har arbeidsgiverfinansiert telefon. Ut over dette får teamledere, kontaktlærere og YFF-lærere et fast beløp i året som godtgjøring for bruk av privat telefon i jobbsammenheng. Størrelsen på denne telefongodtgjøringen er gradert etter hvilke funksjoner den ansatte har. Tildelt telefongodtgjøring meldes inn til Personal- og organisasjonsavdelingen av lønnskonsulent og anvises av rektor. Dersom mottaker av telefongodtgjørelse ønsker å få godtgjørelsen utbetalt uten skattetrekk må vedkommende selv sørge for å levere inn dokumentasjon (telefonregninger). Dette var tidligere praksis ved enheten, men det ble mye merarbeid både for mottaker og arbeidsgiver. All telefongodtgjøring blir nå innberettet som lønn.

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Revisors kontroller på området bekrefter at det kun er rektor som har arbeidsgiverfinansiert telefon, og at denne blir korrekt innberettet.

### 3.3.5 Fravær

Egenmeldt fravær meldes til overordnet (teamleder eller avdelingsleder) som så melder fra til lønnskonsulent. Lønnskonsulent registrerer fraværet i Extens og legger egenmeldingsskjema i den fraværende sin posthulle. Dette skal fylles ut og leveres av den fraværende, den første dagen han/hun er tilbake på jobb etter fraværet. Mottatt egenmelding registreres i Extens. Lønnskonsulent kjører hver uke ut en avviksrapport i Extens for å kontrollere at alle registrerte egenmeldinger er fulgt opp. Avdelingsledere og teamledere følger også opp fraværsregistreringen, og kontrollerer timelister fra vikarer opp mot registrert fravær.

Dersom fraværet medfører sykemelding får lønnskonsulent melding fra Altinn om at det ligger en sykemelding vedrørende en ansatt og venter på behandling. Lønnskonsulenten varsler den sykmeldtes nærmeste leder, og registrerer opplysningene inn i Extens. Selve sykemeldingen sendes manuelt til Personal- og organisasjonsavdelingen som følger opp skolens sykepengekrav overfor NAV.

Dersom en ansatt søker permisjon, med eller uten lønn, går søknaden til personalansvarlig. Dette er enten rektor, assisterende rektor eller avdelingsleder. Etter at søknaden er behandlet oversendes denne, med signert vedtak, til lønnskonsulent for registrering i Extens. Ved lengere permisjoner vil søknad og vedtak legges i personalmappa. Kortere permisjoner blir ikke registrert i Elark, dette er avklart med Personal- og organisasjonsavdelingen.

### 3.3.6 Revisors vurdering, konklusjon og anbefalinger

Etter revisors vurdering er det etablert tilfredsstillende rutiner for godkjenning av lønnsutbetalinger og fraværsregistrering ved Gauldal videregående skole. Etter vår vurdering er rutinene godt egnet til å sikre korrekt lønnsutbetaling fra enheten. Våre kontroller har ikke avdekket vesentlige avvik fra disse rutinene.

## 3.4 Salg og merverdiavgift

### 3.4.1 Gjeldende bestemmelser

#### **Kontantsalg**

Hovedregelen i [bokføringsforskriften § 5-3-2](#), er at alle som har kontantsalg skal ha kassaapparat. Kontantsalg skal registreres fortløpende på kassaapparat, terminal eller annet likeverdig system.

Noen automatiserte ordre-/faktureringsystemer kan tilfredsstillende kravene til likeverdig system. Bokføringspliktige som normalt selger på kreditt, trenger ikke anskaffe kassaapparat for å håndtere eventuelle kontantsalg, dersom faktureringssystemet registrerer alt som kreves av et kassasystem, herunder klokkeslett for hvert enkelt salg. En annen løsning som kan anses som likeverdig, er kassaprogramvare for PC. Bankterminal i seg selv tilfredsstillende normalt ikke kravet til funksjoner i et kassaapparat.

[Bokføringsforskriften § 5-4-1](#) angir unntak fra kravet om kasseapparat. Unntaket gjelder bokføringspliktige som driver ambulerende eller sporadisk salg som ikke overstiger 3 ganger folketrygdens grunnbeløp (per 1.5.17 er beløpet fastsatt til kr 280 902). De som omfattes av unntaket, kan heller registrere kontantsalget fortløpende i innbundet bok, der sidene er forhåndsnummererte, eller ved gjenpart av forhåndsnummerert salgsbilag eller ved oppstilling over ut- og innleverte varer og kontanter. Oppstillingen skal være datert og signert.

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Dokumentasjonskravene i bokføringsregelverket er de samme for salg der oppgjør skjer via mobilapplikasjoner, [jf bokføringsforskrift §5-3-1 \(3\)](#).

Kontantsalg ved enhetene kan eksempelvis foregå i forbindelse med kantinedrift, salg av elevarbeid, kontorkasser etc.

### **Kantinedrift**

Etter [merverdiavgiftsloven § 3-5 \(4\)](#) er servering fra elev- og studentkantiner unntatt fra avgiftsplikt. Dette følger av at tjenesten ofte står i nær sammenheng med de tilbud og velferdstiltak som undervisningsinstitusjonene yter overfor elever og studenter.

Unntaket omfatter bare servering, og bare virksomheten som elev- og studentkantine. Vareomsetning, som kiosksalg og catering, er avgiftspliktig. Det at ansatte ved skolen har adgang til kantinen endrer ikke kantinen status som elev- og studentkantine ([BFU 26/09](#)). Tilfeldige besøk av personer som ikke direkte er knyttet til skolen i forbindelse med møter, seminarer og lignende, endrer heller ikke kantinen status som elev- og studentkantine. Dersom det utover det rent sporadiske også serveres til andre, vil ikke denne omsetningen omfattes av unntaket. Kantinen får i så fall delt virksomhet med omsetning både innenfor og utenfor avgiftsområdet.

Kommuner og fylkeskommuners rett til kompensasjon av merverdiavgift ved anskaffelser til elev- og studentkantiner omtales i [brev fra Finansdepartementet til Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund av 21.1.14](#). Her uttaler departementet at en kommunal elev-/studentkantine kan anses å være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettigede (eksempelvis avgiftspliktig kafé, restaurant eller matbutikk). Så fremt kantinen tilbyr varer og tjenester i et marked, vil retten til kompensasjon av merverdiavgift være avskåret. Dette følger av [kompensasjonsloven § 4, 2. ledd, nr. 4](#). Vurderingen vil avhenge av geografisk nærhet til andre markedsaktører, samt driften og størrelsen av kantinen, men det er tilstrekkelig at aktiviteten potensielt kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettigede.

### **Krav til dokumentasjon ved ansattes utlegg**

Når de ansatte har foretatt utlegg, stilles det særlige krav til dokumentasjon av kjøpet. For utlegg som ikke er beregnet for videresalg eller innsatsfaktorer i produksjon, stilles det krav om at ansatte skal utarbeide og signere en datert oppstilling over sine utlegg. Formålet med det enkelte utlegget skal angis, og dokumentasjonen skal oppbevares sammen med kvittering. Kravene til dokumentasjon gjelder uavhengig av utleggets beløpsmessige størrelse. Dette følger av [bokføringsforskriften § 5-5-1](#).

Det stilles også særskilt krav til dokumentasjon ved refusjon av bevertningsutgifter. Bilaget skal angi formål med bevertningen, navn på de personene bevertningen omfatter og hvilken virksomhet personene representerer, jf. [skattebetalingsforskriften § 5-6-11 \(1\)](#).

### **Salg av elevarbeid**

Det er utarbeidet [felles retningslinjer for salg av elevarbeid](#) i STFK som ble gjort gjeldende fra 1.1.13. Retningslinjene finnes i kvalitetssystemet.

Formålet med retningslinjene er å etablere et felles betryggende utgangspunkt for salg av elevarbeid i skolens regi. Man vil sikre at:

- Salg av elevarbeid skjer i henhold til gjeldende lover, forskrifter og internkontrollrutiner
- Alle inntekter fra salg av elevarbeid blir regnskapsført og kommer tilbake til skolen

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

- Salg av elevarbeid ikke medfører en forringelse av skolens bygninger, inventar og utstyr
- At de etiske retningslinjene til STFK følges, og at ansatte og elever ikke urettmessig blir utsatt for mistanke om misligheter

Den enkelte enhet skal utarbeide rutiner for salg av elevarbeid som skal være forankret i retningslinjene. Rutinene skal gi en mest mulig konkret oversikt over hvem som gjør hva, når, hvor, hvordan og hvorfor. Rutinene skal legges inn i ESK.

### Utleie av lokaler

Som hovedregel kan ikke det ikke kreves merverdiavgiftskompensasjon for den delen av bygg, anlegg eller annen fast eiendom som leies ut. Dette gjelder både inngående merverdiavgift for byggekostnader og driftskostnader knyttet til den utleide eiendommen. Det er [lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. § 4](#) som hjemler denne hovedregelen.

I [forskrift om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. § 8 og § 9](#) finner vi bestemmelsen som sier at utleier må lage en hensiktsmessig fordelingsnøkkel slik at det kun kreves merverdiavgiftskompensasjon for den delen av eiendommen som er kompensasjonsberettiget. Dersom den ikke-kompensasjonsberettigede bruken er ubetydelig, dvs. at utleien er mindre enn 5 % av den totale bruken, kan det kreves full kompensasjon for merverdiavgift for alle fellesanskaffelser.

Det er viktig å merke seg at ubetydelighetsregelen gjelder fellesanskaffelser til areal som er til bruk under ett, eksempelvis utleie av idrettshall utenom skoletid. Dersom det leies ut areal til eksklusiv bruk i ikke-kompensasjonsberettiget virksomhet, altså fast utleie av bestemt areal, vil fylkeskommunen kun ha rett til forholdsmessig kompensasjon for merverdiavgift på fellesanskaffelsene. Dette gjelder selv om det utleide arealet er lavere enn 5 % av eiendommens totale areal.

Dersom fylkeskommunen låner ut eller på annen måte vederlagsfritt stiller fast eiendom til disposisjon for andre, vil fylkeskommunens anskaffelser være fullt ut kompensasjonsberettigede. Dersom betaling for utlån er symbolsk, som ifølge Skattedirektoratet vil si betaling som dekker utgifter til renhold som øvre tak, vil det ikke foreligge utleie. Det må vurderes konkret om det enkelte forhold er et låneforhold eller utleieforhold.

Kommunen eller fylkeskommunen kan opptre som frivillig registrert i Merverdiavgiftsregisteret og på den måten oppnå fradrag for inngående merverdiavgift for den delen av bygget som evt. leies ut til avgiftspliktig virksomhet. Dette følger av [merverdiavgiftsloven § 2-3](#).

### 3.4.2 Kontantsalg ved enheten

#### Kantine

Skolen har en egen kantineansvarlig som foretar kasseoppgjør daglig. Kantina har kasseapparat som kommuniserer med betalingsterminal. Skolen har foreløpig ikke tatt i bruk kontantfrie betalingsløsninger som Vipps, MobilePay o.l, men ledelsen er klar på at dette vil bli implementert når kasseapparatet skal skiftes ut.

Det kjøres daglige oppgjør av omsetningen i kantina. Ved dagsoppgjør kjøres det ut rapport på dagsomsetning fra kasseapparatet (z-rapport), samt daglig omsetningsrapport fra bankterminalen. Det er kun kantineansvarlig som signerer på opptelling av kassebeholdning. Etter at skolen tok i bruk ny betalingsterminal som kommuniserer med kasseapparatet er det sjelden differanser. Kassebeholdning telles opp daglig og sedler legges i nattsafepose.

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Nattsafeposer og nattsafekvittringer legges i safe på kontoret, og hentes av Loomis en gang pr uke. Mynter telles hver dag. Beløpet noteres på lapp som legges sammen med nattsafekvittringene. Myntene samles i en nattsafepose i safen på kontoret, som blir hentet sammen med nattsafeposene for sedler. Ved overlevering av nattsafeposer signerer både økonomikonsulent og Loomis-ansatt på mottatte beløp og nattsafekvittringer legges ved månedsoppgjørsbilaget.

Økonomikonsulent ved kontoret har ansvar for å utarbeide månedsoppgjør for kantineomsetningen. I månedsoppgjøret avstemmes månedens dagsoppgjør mot innbetalinger i bank ifølge månedens bankutskrift. Eventuelle avvik føres opp på månedsoppgjørsskjemaet. Innsatt beløp som er hentet av Loomis, framgår av bankutskrift som hentes i nettbanken og legges ved oppgjørsbilaget.

Det er svært lite mva-pliktig salg i kantina. Dette er begrenset til kun å omfatte noe salg av is om sommeren. Den kommunale aktiviteten i skole- og kultursenteret er vurdert til ikke å være merverdiavgiftspliktig salg ifølge skolens ledelse. Skolen vurderer dette til å være en del av skolens primærvirksomhet da det kun er kommunens aktivitet knyttet til kultur, i kulturhuset, som medfører bestilling av mat i kantina.

Revisors analyse av salgsinntektene ved kantina viser at det er noe fakturering til eksterne aktører, uten at dette er fakturert med utgående merverdiavgift.

Ved revisors besøk ved enheten foretok vi en nærmere kontroll av tilfeldig utvalgte månedsoppgjør for å se om posteringene er tilstrekkelig dokumentert, at dagsrapporter fra kassaapparat og avstemminger fra bankterminal er nummerert og at nummerrekken er uten brudd. Kontrollen viste ingen avvik.

Vedlagt månedsoppgjøret var også bilag for salg av møtemat og lignende fra kantina internt i enheten. Disse var ikke påført signatur fra bestiller, og det var på de fleste bilag ikke angitt hva slags arrangement maten var bestilt til, eller hvem som skulle delta i bespisningen.

Ut over dette fant vi at månedsoppgjørene er tilfredsstillende dokumentert, og at bokførte beløp er i samsvar med dokumentasjonen for de aktuelle kontrollmånedene.

### Øvrig kontantsalg

Enheten har lite omfang av kontantsalg utenom kantina. Skolen har en liten kasse ved kontoret med liten aktivitet. Omsetningen består i hovedsak av salg av ID-kort, duplikater, busskort, porto, kopiering mv. Det føres egen kassadagbok for kontorkassen, denne gjøres opp ca en gang pr måned. Administrasjonen har vurdert å registrere dette salget gjennom kantinekassa med egne varenummer. Skolen har imidlertid også hatt elever med særskilt tilpasset opplæring, der det å gå på lokalbutikken og handle har vært en del av undervisningen. I slike tilfeller har elevene fått kontanter fra kontorkassen for å bruke på butikken. Dette er bakgrunnen for at skolen fortsatt har denne kontantkassen. Skolen har ikke elever på slik tilpasset opplæring høsten 2017. Kontorkassen vil etterhvert få betalingsterminal, og ledelsen mener da at dette kontantsalget vil fases ut.

Ved utlegg fra ansatte, kreves utfylt utleggsskjema samt originale kvittringer. Dette leveres økonomikonsulent som kontrollerer disse og signerer for kontrollen. Det er lite omfang av slike utlegg.

### 3.4.3 Salg av elevarbeid ved enheten

Gauldal videregående skole har noe salg av elevarbeid fra bygg- og anleggsgfag, og noe fra teknisk og industriell produksjon. Teamlederne har ansvaret for å vurdere og beslutte hvilke oppdrag skolen skal påta seg, og skriver deretter kontrakt eller avtale med oppdragsgiver.

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Oppdragene skal tilpasses til hvilke oppgaver elevene skal ha ifølge læreplanen. Skolen peker på at de følger fylkeskommunens retningslinjer for håndtering av salg av elevarbeid. Oppdragsgivere kjøper selv inn nødvendige materialer til produksjon. Skolen fakturerer oppdragsgiver for et beløp som skal dekke kostnadene ved slitasje på skolens utstyr, og eventuell transport av elever til og fra byggeplass. Faktureringsgrunnlag er kontrakten og ordrebok. Hver teamleder har hver sin ordrebok. Når et oppdrag er klart for fakturering leveres ordrebok, med kopi av kontrakt/avtale til økonomikonsulenten som utarbeider faktura på grunnlag av de opplysningene. Det noteres i ordreboka at ordre er fakturert, dato for faktureringen og på faktura angis en henvisning til riktig ordrenummer. Alt elevarbeid faktureres med utgående merverdiavgift. I noen tilfeller kan elevene kjøpe egenproduserte produkter. Dette behandles også som salg av elevarbeid.

I tilknytning til revisors besøk ved enheten, har revisor foretatt en kontroll fra et tilfeldig utvalg ordre fra ordrebøkene for bygg og anlegg, teknikk og industriell produksjon og design og håndverk. Kontrollen er foretatt for å se at det er utfakturert i samsvar med ordre, at avgiftsbehandlingen har vært korrekt og at faktura er betalt. I tillegg har revisor sett om det er et system som sikrer tett nummerserie i ordrebøkene.

Kontrollen viser at utfakturert er i samsvar med ordre slik de framgår av ordrebøkene. Ordrene i ordrebøkene er påført et ordrenummer, men dette gir ikke nødvendigvis noen sikkerhet for tett nummerserie da ordrenummer påføres manuelt.

### 3.4.4 Utleie av eiendom og utstyr

Skolens utleie av eiendom/arealer er svært beskjedent. Ifølge samarbeidsavtale mellom fylkeskommunen og Midtre Gauldal kommune, er det samarbeidet Gauldal skole- og kultursenter som har ansvar med å administrere utleie av bygningene. Dette ligger derfor utenfor skolens ansvarsområde.

Gauldal videregående skole leide våren 2017 ut lokaler til Melhus trafikkskole. Dette leieforholdet er avsluttet på tidspunktet for revisors besøk, og skolen har derfor ingen leieinntekter på utleie av lokaler på Støren høsten 2017.

Skolen har et eget øvingsområde for anleggslinja på Kvasshylla, med tekjokken, garderobe mv. Dette området leies av og til ut til Opplæringskontoret for anleggs- og bergfagene (OKAB) når disse avholder sertifiseringskurs og fagprøver. Skolen opplyser overfor revisor at de har bedt Regnskapstjenesten om bistand til å vurdere hvilke konsekvenser dette får for skolens rett til mva-kompensasjon tilknyttet dette området. På tidspunktet for revisors besøk, er saken under utredning.

Skolen har fakturert Gauldal Brann og redning IKS for bistand fra IT-avdelingen ved Gauldal videregående skole i tilknytning til bruk av skolens lokaler til videokonferanser. Dette er fakturert uten merverdiavgift.

### 3.4.5 Revisors vurdering, konklusjon og anbefalinger

#### Kontantomsetning og kantine

Skolen har ryddige rutiner for oppgjør av kassen ved kantina. Ved kassetelling er det kun kantineansvarlig som signerer for opptalt beløp. Generelt anbefaler revisor at det alltid er to som kan bekrefte at opptalt beløp er korrekt. Vi anbefaler derfor at man innfører en rutine som tilsier at kontantene telles opp før de legges i safe på kontoret, og at både kantineansvarlig og den som deltar i kontrolltellingene signerer for denne kontrollen.

Salg fra kantina til bruk internt i enheten bør dokumenteres med formål for møtet og angivelse av deltakere, i gruppe eller enkeltpersoner. Dette vil dokumentere at omsetningen gjelder

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

internt salg, og ikke cateringvirksomhet til eksterne. Revisor anbefaler derfor en rutine der den som henter maten, signerer for dette og påfører formålet med møtet.

Det er noe salg av møtemat mv fra kantina til eksterne aktører, som behandles som avgiftsfritt salg. Etter vår vurdering vil dette være avgiftspliktig salg, etter avgrensingene i merverdiavgiftslovens forarbeider<sup>10</sup>, der kiosksalg og catering ikke omfattes av unntaket i merverdiavgiftslovens § 3-5 (4). Kantinen vil ha krav på fradrag for inngående merverdiavgift på en tilsvarende andel av utgiftene, jf uttalelse fra Skatteetaten<sup>11</sup>.

### Ansattes utlegg

Skolen har ryddige rutiner for håndtering av utlegg fra ansatte og det er beskjedent omfang av slike utlegg. Generelt er revisor av den oppfatning at slike utlegg bør reduseres til et minimum. Når en ansatt likevel har slike utlegg, bør skolen ha rutiner som sikrer at krav om refusjon på slike utlegg også signeres av den som krever refusjon, i tillegg til at det attesteres og anvises av ansatte med slik myndighet.

### Salg av elevarbeid

Skolen har ryddige rutiner for fakturering og avgiftsbehandling ved salg av elevarbeid. Det er en henvisning på faktura til relevant ordrenummer, som gjør det mulig å finne tilbake til hva som er grunnlaget for fakturaen.

Revisors gjennomgang av avdelingenes ordrebøker viser imidlertid at ordrenummer påføres manuelt, og først når ordren er klar for utfakturering. Dette medfører at ordrenumrene ikke gir noen sikkerhet for fullstendig fakturering. Revisor vil derfor anbefale at man i stedet benytter ei forhåndsnummerert ordrebok, der henvisningen på faktura refererer til det forhåndstrykte ordrenummeret. Vi gjør oppmerksom på at slike ordrebøker må oppbevares da det er underlagsdokumentasjon til bokføringsdokumentasjonen.

I de tilfeller der oppdragsgiver ikke kjøper alt materiell selv vil revisor også anbefale at medgått materiale noteres på ordren underveis, slik at det letter arbeidet med å holde oversikten over materialbruken.

### Utleie av eiendom og utstyr

Omfanget av skolens utleie av eiendom er beskjedent. Skolens ledelse har bedt Regnskapstjenesten om bistand til å vurdere mva-kompensasjonsretten i tilknytning til det utleide området på Kvasshylla. Etter revisors oppfatning bør denne vurderingen gjøres ut fra fordelingen av tiden skolen bruker anlegget selv og anlegget er utleid/utlånt. Denne vurderingen må gjøres opp imot avgrensningen mot ubetydelig bruk, jf. kap. 3.4.1 avsnitt *Utleie av lokaler*. Revisor har ikke detaljert kjennskap til omfanget av slikt utleie/utlån, og har derfor ikke tatt konkret stilling til dette i tilknytning til besøket. Skolens vurdering og beregning må dokumenteres, slik at det er mulig å etterprøve beregningen.

Når det gjelder fakturering i tilknytning til videokonferanser, er det noe uklart hva slags tjeneste skolen har fakturert. Ytelser som leveres i tilknytning til utleie av lokaler, og som er en naturlig del av utleien, er unntatt fra avgiftsplikt etter bestemmelsene om fritak for avgiftsplikt ved utleie

---

<sup>10</sup> Ot.prp. nr 94, side 44.

<https://www.regjeringen.no/contentassets/2d8a02ab2af34ea09095e6c8ee18e31a/no/pdfa/otp200020010094000dddpdfa.pdf>

<sup>11</sup> <http://www.skatteetaten.no/no/Radgiver/Rettskilder/Uttalelser/bfu/Unntaket-for-omsetning-av-serveringstjenester-fra-elev--og-studentkantiner/>



## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

av fast eiendom. Forutsatt at fakturaer vedrørende videokonferanser omfatter oppsetting av videoutstyr i skolens arealer, antar revisor at avgiftsbehandlingen skolen har gjort er korrekt. Dersom skolen kun leverer IT-støttetjenester til eksterne, vil dette imidlertid være en avgiftspliktig ytelse.

## 4 Vedlegg

### 4.1 Vedlegg 1 - Forståelse og innhold i begrepet økonomisk internkontroll

I dette kapitlet gir vi en beskrivelse av krav og føringer for internkontroll.

#### Om administrasjonssjefens ansvar

Ifølge kommuneloven § 23, 2. ledd har administrasjonssjefen et ansvar for at "administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll. "

Det er utarbeidet en rapport<sup>12</sup> til Kommunal- og regionaldepartementet som inneholder 85 anbefalinger knyttet til den kommunale egenkontrollen, herunder den økonomiske internkontrollen. En av hovedanbefalingene i denne rapporten er å styrke arbeidet med internkontroll i kommunene og fylkeskommunene.

Arbeidsgruppen som utarbeidet rapporten brukte andre rapporter som grunnlag for sitt arbeid og anbefalinger, bla. en rapport fra revisjonsselskapet Pricewaterhouse Coopers (PwC) om internkontroll i kommuner<sup>13</sup>. I begge rapportene er COSO-rammeverket, som er et rammeverk for internkontroll utviklet av regnskapsførere og revisorer, benyttet som en sentral kilde.

Kommunesektorens organisasjon (KS) utarbeidet i 2012 et arbeidshefte<sup>14</sup> i forbindelse med at KS Effektiviseringsnettverk startet et pilotnettverk innenfor internkontroll. Et utvalg av de 85 anbefalingene i rapporten til Kommunal- og regionaldepartementet er gjengitt i arbeidsheftet. Arbeidsheftet har som hensikt å gi en enkel og praktisk støtte til kommuner og fylkeskommuner som ønsker å styrke den administrative internkontrollen.

#### COSO-rammeverkets innhold<sup>15</sup>

I COSO-rammeverket defineres internkontroll som en prosess, utført av virksomhetens styre, ledelse og øvrige ansatte, utformet for å gi en rimelig sikkerhet for oppnåelse av målsettinger relatert til drift, rapportering og etterlevelse.

Rammeverket viser til fem integrerte internkontrollkomponenter, som sammen skal gi rimelig sikkerhet for at virksomheten når sine mål:

- **Internt kontrollmiljø** – Det er ledelsen som setter tonen for viktigheten av internkontroll i virksomheten. Kjernen i enhver virksomhet er menneskene som arbeider der og de individuelle egenskapene de ansatte har. Kontrollmiljøet omfatter blant annet integritet, etiske verdier, kompetanse, prestasjonsmål, incentiver etc.
- **Risikovurdering** - Risikovurdering er en dynamisk og gjentagende prosess der formålet er å identifisere og vurdere risikoer knyttet til oppnåelsen av målsettinger. Virksomheten må være bevisst på og håndtere de risikoene den står ovenfor. Vurderingen utgjør grunnlaget for hvordan risikoer skal håndteres.

---

<sup>12</sup> Kommunal- og regionaldepartementet. Rapport "85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane". Desember 2009.

<sup>13</sup> Rapport "Interkontroll i kommuner", Pricewaterhouse Coopers, Oktober 2009.

<sup>14</sup> Rådmannens internkontroll – Orden i eget hus!, 2012

<sup>15</sup> Den første utgaven av COSO-rammeverket kom i 1992. Det er lagt frem et oppdatert rammeverk i 2013, *Internkontroll – et integrert rammeverk*. Vår rapport bygger på det oppdaterte rammeverket.

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

- **Kontrollaktiviteter** – Handlinger og aktiviteter må etableres gjennom retningslinjer og prosedyrer for å bidra til å redusere de identifiserte risikoene. Aktivitetene kan eksempelvis være autorisasjoner og godkjenninger, verifikasjoner, avstemminger og analyser. Arbeidsdeling vil være et naturlig element ved utforming av kontrollaktiviteter.
- **Informasjon og kommunikasjon** – Innhenting og bruk av relevant informasjon fra både eksterne og interne kilder er viktig for at ledelsen skal kunne ivareta sitt internkontrollansvar. Kontinuerlig kommunikasjon, oppover, nedover og på tvers i virksomheten gjør det mulig å fange opp og utveksle informasjon som er nødvendig for å utføre, styre og kontrollere virksomhetens aktiviteter.
- **Oppfølging** – Løpende evalueringer og/eller frittstående evalueringer brukes til å finne ut om alle de fem internkontrollkomponentene er tilstede og fungerer. Eventuelle internkontrollmangler kommuniseres til rett tid til de med ansvar for å treffe korrigerende tiltak.

Det er utformet 17 prinsipper som representerer den grunnleggende essensen i hver av komponentene. Prinsippene er ment å være tydeliggjørende for å gjøre anvendelsen av rammeverket enklere.

### Praktisk anvendelse

COSO-rammeverket er en teoretisk modell som kan anvendes innenfor alle typer virksomheter. I dette avsnittet vil vi gjennom eksempler vise hvordan den teoretiske modellen kan benyttes i den praktiske hverdagen ved en fylkeskommunal enhet innen økonomisk internkontroll.

Sett i forhold til økonomisk internkontroll er bl.a. følgende mål relevante:

- Et mål relatert til virksomhetens driftsmessige og økonomiske prestasjonsmål, kan være at alle utgifter som belastes enhetens regnskap skal vedrøre enhetens virksomhet
- Et aktuelt mål for rapportering, kan være at enheten skal rapportere bruk av eksterne tilskuddsmidler i tråd med tilskuddsgivers vilkår for og tidsfrister
- En aktuell målsetting relatert til etterlevelse, kan være at virksomheten skal overholde regelverket om offentlige anskaffelser

Ledelsen er ansvarlig for å gjennomføre systematiske risikovurderinger og identifisere faktorer som kan bidra til at virksomheten ikke når sine mål. For å kunne håndtere en risiko må den identifiseres. En risikovurdering skal være en gjentakende prosess som dokumenteres. Etablering av kontrollaktiviteter skal håndtere og redusere de identifiserte risikofaktorene.

Aktuelle risikoer for at enheten ikke når de overnevnte målene kan f.eks. være:

- At ansatte attesterer inngående fakturaer uten å kontrollere at utgiften er gyldig og vedrører virksomheten. Kan skyldes manglende kunnskap om hvilket ansvar som følger rollen som attestant
- At enheten ikke kjenner til/følger tilskuddsgivers vilkår og hele eller deler av tilskuddet må betales tilbake
- Manglende kompetanse rundt regelverket om offentlige anskaffelser

Eksempler på kontrollhandlinger som kan redusere risikoen for at målene ikke nås ved en enhet er:

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

- Attestasjon av alle utgifter, som innebærer en realitetskontroll av underlagsdokumentasjonen og kontroll av faktura/ lønnsbilag mot gjeldende bestemmelser.
- Etablere oppfølgingsrutiner for alle prosjekter som utløser tilskudd fra eksterne, slik at enheten allerede fra prosjektets oppstart vet hva tilskuddsgiver krever av informasjon og dokumentasjon rundt midlenes bruk, samt når det er satt frist for rapportering
- Opplæring i anskaffelsesregelverk for alle ansatte med innkjøpsmyndighet. Gjøre det kjent hvor det skal rettes henvendelse, dersom man er usikker på regelverket

Informasjon og kommunikasjon er viktig for å kunne oppnå og opprettholde en god internkontroll. Medarbeidere må få informasjon om hva som forventes av dem, f.eks. hvilke dokumenter som skal legges ved en reiseregning. Et eksempel på kommunikasjon kan være at en medarbeider får tilbake en reiseregning med beskjed om hva som er mangelfullt. Det er også viktig at de som har attestasjonsoppgaver har tilstrekkelig kunnskap om innholdet i oppgaven til å kunne utføre den på en tilfredsstillende måte.

Et eksempel på løpende oppfølgingsaktivitet fra ledelsens side er budsjettoppfølging, hvor påløpte utgifter sammenholdes mot budsjett. En annen oppfølgingsaktivitet kan være at anviser på stikkprøvebasis kontrollerer at attestanten har utført de riktige kontrollaktivitetene knyttet til en inngående faktura.

### Anbefalinger for god internkontroll

Arbeidsgruppen som utarbeidet 85 anbefalinger for å styrke egenkontrollen i kommunene og fylkeskommunene sluttet seg til prinsippene i rapporten "*Internkontroll i kommuner*" og mente at følgende kunne være anbefalinger for god internkontroll:

- Tiltråding 16: Kommunane bør basere seg mindre på uformell kontroll. Ei formalisering vil gjere kommunen mindre sårbar for skifte av personell, endringar i omgivnadene og habilitetskritikk og vil auke det organisatoriske minnet.
- Tiltråding 17: Kommunane bør i større grad nytte risikovurderingar i styringa av verksemda og særleg når ein skal definere innretninga på og omfanget av kontrollaktivitetar.
- Tiltråding 18: Kommunane bør i samanheng med behovet for auka formalisering av internkontrollen dokumentere internkontrollen i større grad.
- Tiltråding 19: Kommunane bør ha, bruke og halde ved like dokument som gjer greie for roller og ansvar. I tillegg bør kommunane i større grad inkludere kontrollansvaret i desse dokumenta.
- Tiltråding 20: Kommunane bør sikre arbeidsdelinga ved utforming og utføring av kontrollar. Prinsippet om arbeidsdeling vil seie at ein og same person ikkje skal vere ansvarleg for både aktiviteten og kontrollen.
- Tiltråding 21: Kommunane bør ha ei systematisk tilnærming til kompetanseutvikling og -sikring, gjennom opplæringstiltak og informasjon og ved rekruttering.
- Tiltråding 22. Kommunane bør i den løpande drifta av internkontrollen prioritere nok ressursar og prioritere naudsynt vedlikehold høgare. Sentralt i et velfungerande vedlikehaldsregime er det at ansvaret for oppdatering/ revidering av dokumentasjonen er tydelig plassert. Det er vidare sentralt at oppdateringar/ revideringar av til dømes risikovurderingar og dokumentasjon skjer regelmessig og i faste intervall, til dømes i eit internkontrollårshjul.
- Tiltråding 23: Kommunane bør etablere tiltak som sikrar god løpande informasjon og kommunikasjon til leiarar og medarbeidarar, og som sørgjer for at dei får naudsynt

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

opplæring og kompetanse. Vidare må administrasjonssjefen ta ansvaret for å følge opp internkontrollen systematisk og reagere ved avvik og brot.

Arbeidsheftet til KS gir tre viktige råd til kommuner og fylkeskommuner som ønsker å forbedre sin internkontroll:

- Risikoanalyser må danne grunnlaget for internkontroll
- Internkontrollen må i større grad være en del av ordinær ledelse og virksomhetsstyring
- Det er nødvendig å formalisere mye av den internkontrollen som allerede gjøres

Dette er anbefalinger som kan være relevante også for økonomisk internkontroll ved enhetene.

### 4.2 Vedlegg 2 - Fylkeskommunens organisering av økonomisk internkontroll

Dette kapitlet inneholder en kort beskrivelse av fylkeskommunens overordnede organisering og tilrettelegging av den økonomiske internkontrollen.

## Ledelsesprinsipper

Revisjon Midt-Norge gjennomførte en forvaltningsrevisjon om internkontroll i STFK i mai 2009<sup>16</sup>. I dette arbeidet er organiseringen i forhold til internkontroll kartlagt, og noe av informasjonen gjengis her. STFK er organisert etter en tonivåmodell. Modellen innebærer en mer direkte styringsform, med rådmannsnivået direkte over den enkelte virksomhet, eller enhet. De videregående skolene har en leder med faglig ansvar, personalansvar og budsjettansvar.

Overnevnte rapport fremhever at den daglige ledelsen selv må få rom til å definere løsningene i organisasjonen, ut fra organisasjonens forutsetninger. Det er høy grad av ansvarsdelegering i STFK, og det må rettes tillit til de enkelte enhetslederne.

Vi legger til grunn i vårt arbeid at denne organiseringen og ledelsesprinsipper fortsatt gjelder i fylkeskommunen.

Fylkestinget i STFK har vedtatt en plan for internkontroll og styring. Planen definerer fylkeskommunens overordnede prinsipper for ansvar for etablering av styrende dokumenter<sup>17</sup> for virksomheten. De styrende dokumentene deles i to kategorier:

- Eksternt styrende dokumenter (utarbeidet av andre, f.eks. lover, forskrifter o.l.)
- Internt styrende dokumenter (styrende dokumenter utarbeidet i STFK, på politisk eller administrativt nivå).

De internt styrende dokumentene er inndelt i tre kategorier:

- Plandokumenter som synliggjør visjoner, mål og strategi.
- Reglementer som beskriver hvordan funksjoner/ hendelser/ prosesser skal håndteres.
- Prosedyrer som fastsetter ansvar og framgangsmåte som skal følges når arbeidsoppgaver skal løses.

## Delegering av ansvar og myndighet

Fylkestinget i Sør-Trøndelag har vedtatt<sup>18</sup> reglement for anvisning og attestasjon.

Anvisning er fullmakt til å gi ordre om å foreta utbetaling og/ eller belastning av en utgiftspost i fylkeskommunens regnskap. Fylkestinget har delegert anvisningsmyndigheten til fylkesrådmannen, som kan delegerer anvisningsmyndigheten videre. Slik delegering skal foretas på fastsatt skjema. Skjemaet skal vise hvilke budsjettområder anvisningsmyndigheten omfatter, når den trer i kraft og eventuelle tidsbegrensninger. Fylkesrådmannen har delegert anvisningsmyndigheten videre til enhetslederne.

Attestasjon er en bekreftelse på at både bilaget og underliggende forhold er tilstrekkelig behandlet, kontrollert og i orden. Alle posteringer i fylkeskommunens regnskap skal være attestert før de anvises og regnskapsføres. Det gjelder både inntekter og utgifter.

Den som har budsjettansvar for et område har attestasjonsansvar i kraft av sin stilling. Han/ hun kan delegerer attestasjonsansvar til andre for samme budsjettområde eller for en begrenset del av dette. Delegert attestasjonsansvar skal dokumenteres.

---

<sup>16</sup> Forvaltningsrevisjonsrapport på oppdrag fra kontrollutvalget i Sør-Trøndelag fylkeskommune "Intern kontroll og styring". Mai 2009.

<sup>17</sup> Definert i plan for styring og kontroll som fellesbetegnelse for dokumenter som setter krav til, og gir retningslinjer for planlegging, utvikling, organisering og gjennomføring av aktiviteter.

<sup>18</sup> Fylkestingets vedtak 86/ 97.

## RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE

Innholdet i attestasjonsoppgaven er definert i reglementets pkt. 2.4 og er nærmere gjengitt under kap. 4.1.1 og 4.3.1.

### Agresso og ESK

STFK har i mange år benytter seg av økonomi-, lønns- og personalsystemet Agresso. Budsjettemodulen i regnskapssystemet brukes, og enhetene registrerer sine budsjettall og -endringer i modulen selv. Enhetene rapporterer sine økonomiske prognoser for regnskapsåret til fylkesrådmannen gjennom månedsrapporteringsmodul hvert kvartal.

ESK<sup>19</sup> er et kvalitetssystem som skal inneholde alle overordnede styrende dokumenter som gjelder for alle enheter, både de som er vedtatt i STFK og de som er vedtatt på nasjonalt eller internasjonalt nivå. I tillegg til de overordnede dokumentene har enhetene utarbeidet "egne" dokumenter på de områdene hvor det ikke er utarbeidet overordnede styrende dokumenter, eller på områder hvor de overordnede styrende dokumentene gir behov for nærmere presiseringer.

Den enkelte enhet skal bruke begge disse systemene.

---

<sup>19</sup> Elektronisk støtte til kvalitetsprosessen i STFK.

# RAPPORT ETTER REVISORS BESØK – GAULDAL VIDEREGÅENDE SKOLE



Postadresse: Sandenveien 5, 7300 Orkanger  
Hovedkontor: Statens Hus, Orkanger  
Tlf. 907 30 300 - [www.revisjonmidtnorge.no](http://www.revisjonmidtnorge.no)