

Granskning av intern kontroll i löneprocessen

Jämtlands Gymnasieförbunds revisorer

2021-10-21

Projektledare: Cecilia Axelsson

Projektmedarbetare: Hugo Horstmann

Kvalitetssäkrare: Anna Hilmarsson




Sammanfattning

PwC har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Jämtlands Gymnasieförbund genomfört en granskning av intern kontroll i löneprocessen. Granskningens syfte är att granska om direktionen säkerställt en tillfredsställande och ändamålsenlig lönehantering och löneutbetalningsprocess med tillräcklig intern kontroll.

Utifrån genomförd granskning är vår samlade bedömning att direktionen **ej** säkerställt en tillfredsställande och ändamålsenlig lönehantering och löneutbetalningsprocess med tillräcklig intern kontroll. Bedömningen grundar sig huvudsakligen i följande iakttagelser:

- Det finns ett antal brister enligt vår bedömning avseende upprättat avtal mellan Jämtlands gymnasieförbund och Östersunds kommun som ansvarar för förbundets lönehantering och löneutbetalningsprocess. Dessa brister omfattar hur uppkomna felaktigheter ska rapporteras mellan lönekontoret vid Östersunds kommun och förbundet, ansvaret för intern kontroll i lönehanteringen samt reglering och specificering av pris för utförda tjänster.
- Det är Östersunds kommun som till stor del ansvarar för att utföra kontroller inom ramen för Jämtlands gymnasieförbunds löneprocess. Förbundet har liten insikt i hur Östersunds kommuns kontroller är utformade och fungerar.
- Förbundet utför en rad kontroller i lönehanteringen exempelvis kontroll av utanordningslistor inför utbetalning av lön. I regel dokumenteras emellertid inte utförda kontroller och det saknas rutinbeskrivningar och lathundar för de kontroller som ska utföras. Dokumenterade rutiner och dokumentation av utförda kontroller skulle säkerställa systematik och spårbarhet i löneprocessen.
- Det finns vidare enligt vår bedömning ett behov av att göra en översyn av kontroller för löneprocessen som helhet. Det saknas tydliga kontroller vid ändringar av fasta data, för att tillse att oattesterade poster attesteras, av uppkomna löneskulder och av att bokförda lönekostnader överensstämmer med lönesystemet.
- Vi har inte kunnat se att det finns risker med direkt koppling till löneprocessen i verksamhetsutvecklingsplan 2021 eller i internkontrollplaner för åren 2020 och 2021.
- Det finns inget forum genom vilket förbundet tillsammans med Östersunds kommun kan identifiera och diskutera risker kopplat till löneprocessen. Detta är en förutsättning för en god och heltäckande intern kontroll eftersom Östersunds kommun har ett omfattande ansvar att driva förbundets löneprocess.

Den sammanfattande bedömningen baseras på en sammanvägning av bedömningarna för nedanstående revisionsfrågor i granskningen.

Revisionsfråga	Bedömning
1. Finns det en tydlig reglering mellan förbundet och Östersunds kommun kring lönehantering?	Delvis 
2. Finns fungerande nyckelkontroller för löneprocessen?	Nej 
3. Omfattar direktionens systematiska arbete med intern kontroll lönehanteringen (intern kontrollplaner)?	Nej 

Rekommendationer

Utifrån genomförd granskning lämnar vi följande rekommendationer till förbundsdirektionen:

- Försäkra sig om att gällande avtal mellan Jämtlands gymnasieförbund och Östersunds kommun säkerställer en formaliserad och tillräcklig insikt i tjänster och kontroller som Östersunds kommun genomför inom ramen för löneprocessen. Detta bör inkludera ett förtydligande rörande koppling mellan de av Östersunds kommun utförda tjänster och fakturerat pris.
- Årlig uppföljning av avtal mellan Östersunds kommun och förbundet bör protokollföras för att möjliggöra spårbarhet.
- Tillse att de kontroller som förbundet utför i lönehanteringen är inkluderade i rutinbeskrivningar/lathundar samt att utförda kontroller dokumenteras för spårbarhet.
- Tillse att en översyn kopplat till kontroller för löneprocessen utförs som helhet för att identifiera eventuella områden där kontrollmekanismen kan stärkas.
- Säkerställ att löneprocessen inkluderas i den årliga risk- och väsentlighetsanalysen som ligger till grund för internkontrollplan.
- Överväg att införa ett forum med Östersunds kommun för en ökad samverkan kring identifiering och diskussion av risker i löneprocessen alternativt inkludera sådana frågeställningar i befintlig årlig uppföljning av avtalet. Forumets möten bör protokollföras för spårbarhet.

Innehållsförteckning

Sammanfattning	1
Inledning	4
Granskningsresultat	6
Revisionsfråga 1: Reglering mellan förbundet och Östersunds kommun	6
Bedömning revisionsfråga 1	9
Revisionsfråga 2: Nyckelkontroller i löneprocessen	10
Bedömning revisionsfråga 2	14
Revisionsfråga 3: Systematiskt arbete med intern kontroll	15
Bedömning revisionsfråga 3	15
Samlad bedömning	16
Rekommendationer	16
Sammanfattande bedömningar utifrån revisionsfrågor	17

Inledning

Bakgrund

Av tecknat konsortialavtal 2016-11-16 framgår att medlemskommunerna¹ har kommit överens om att förbundet ska nyttja de samlade kommunernas gemensamma resurser före att bygga ut ny egen organisation/köpa tjänster externt, om resurser finns i någon av medlemskommunerna. Av konsortialavtalet framgår bland annat att ekonomi- och lönesystem samt löneadministration och arbetsgivarservice är sådana resurser. Det är i första hand Östersunds kommun som ska bistå med övergripande administrativa tjänster och system. Vidare framgår att förbundet ska betala/avräknas faktisk kostnad (självkostnad) för utförda tjänster.

Kostnader för löner och andra personalrelaterade kostnader är en betydande del av förbundets totala kostnader. Att lönehanteringen är korrekt och att det finns en tillräcklig intern kontroll i löneutbetalningsprocessen är därför väsentligt.

Revisorerna har utifrån sin riskbedömning valt att genomföra en granskning av området utifrån perspektivet tillräcklig intern kontroll. Konsekvenserna av bristande rutiner och kontroller kan få både ekonomiska och förtroendemässiga följder.

Syfte och revisionsfrågor

Granskningens syfte är att granska om direktionen har säkerställt en tillfredsställande och ändamålsenlig lönehantering och löneutbetalningsprocess med tillräcklig intern kontroll.

Följande revisionsfrågor används för att svara mot syftet:

1. Finns det en tydlig reglering mellan förbundet och Östersunds kommun kring lönehanteringen?
2. Finns fungerande nyckelkontroller för löneprocessen?
3. Omfattar direktionens systematiska arbete med intern kontroll lönehanteringen (intern kontrollplaner)?

Revisionskriterier

- Tillämpliga lagar såsom lagen om kommunal bokföring och redovisning och kommunallagen (ffa 6 kap 6 § om internkontroll)
- Interna styrdokument så som t.ex. rutiner/riktlinjer, regler och anvisningar
- Avtal med Östersunds kommun avseende lönehanteringen
- Internkontrollplaner med tillhörande riskbedömningar

Avgränsning

Granskningen omfattar direktionen och perioden januari-juni 2021.

Granskning av revisionsfråga 1 avgränsas till genomgång av ingångna avtal som reglerar ansvarsfördelning mellan parterna avseende lönehantering.

Granskning av revisionsfråga 2 omfattar de av förbundet utförda nyckelkontroller med tillhörande kontrollaktiviteter i löneprocessen som berör följande områden:

- Upplägg av fasta data

¹ Östersunds kommun, Bräcke kommun, Krokoms kommun, Åre kommun och Ragunda kommun.

- Tid-/avvikelseberättelse (ex. frånvaro)
- Utlägg (reseräkningar, traktamenten etc.)
- Utbetalning av lön
- Överföring till huvudbok

Metod

Granskningen genomförs genom en översiktlig granskning av rutinen för lönehantering och löneutbetalning och relevanta nyckelkontroller i löneprocessen utifrån de områden som har angivits i granskningen (se avsnitt kring avgränsning). Denna del genomförs med hjälp av dokumentstudier, test av kontroller och intervjuer med följande funktioner:

- Förbundschef tillika t.f. HR-chef
- Ekonomichef vid förbundskansliet
- Ekonom vid förbundskansliet
- HR-specialist vid förbundskansliet
- Administratör vid förbundskansliet

Vidare sker genomgång av avtal/reglering mellan förbundet och Östersunds kommun samt granskning av internkontrollplaner med tillhörande riskbedömningar för åren 2020-2021. Frågor kring ovanstående har ställts till berörda tjänstepersoner i förbundet.

De intervjuade har beretts möjlighet att sakgranska rapporten.

Granskningsresultat

Revisionsfråga 1: Reglering mellan förbundet och Östersunds kommun

Finns det en tydlig reglering mellan förbundet och Östersunds kommun kring lönehanteringen?

lakttagelser

Jämtlands gymnasieförbunds förbundsordning och reglemente

Enligt *Förbundsordning* för kommunalförbundet Jämtlands Gymnasieförbund² har förbundet till uppgift att:

- Svara för medlemskommunernas skyldigheter och befogenheter vad gäller ungdomars utbildningar i gymnasieskolan och gymnasiesärskolan enligt skollagen och övriga skolförfattningar.
- Efter överenskommelse med medlemskommun genom samverkansavtal kunna ta över huvudmannskapet för uppgifter inom kommunal vuxenutbildning, särskild utbildning för vuxna och svenska för invandrare.
- Utöver de ovan angivna uppgifterna kan en, flera eller alla medlemskommuner uppdra åt förbundet att svara för viss annan verksamhet om dessa har anknytning till förbundets övriga uppgifter och verksamhetsområde. Detta förutsätter att förbundets direktion beslutar att ta på sig uppdraget.

I *Reglemente för Jämtlands Gymnasieförbunds direktion*³ anges att direktionen bl.a. ska:

- Verka för en effektiv planering, uppföljning och samordning av förbundets arbete och åtagande
- Utfärda attest- och utanordningsregler samt utse attestanter
- Besluta om delegationsbestämmelser
- Upprätta planer/policydokument som följer av lag och förordningar samt enligt praxis inom medlemskommunerna samt efter förbundets egna behov

Avtal mellan förbundet och Östersunds kommun avseende lönehantering

Ett avtal har upprättats avseende tjänsteköp inom det löne- och pensionsadministrativa området⁴ mellan Jämtlands Gymnasieförbund och Östersunds kommun. I avtalet finns avsnitt rörande:

- Omfattning av avtal
- Östersunds kommuns åtagande
- Jämtlands gymnasieförbunds åtagande

² Antagen av kommunfullmäktige i Östersunds kommun 2018-05-21, kommunfullmäktige i Bräcke kommun 2018-06-13, kommunfullmäktige i Krokoms kommun 2018-06-13, kommunfullmäktige i Åre kommun 2018-06-28 och kommunfullmäktige i Ragunda kommun 2018-11-08

³ Från 2017-09-18, anges inte vem som antagit reglementet.

⁴ Underskrivet av förbundschef för Jämtlands gymnasieförbund och teamchef/operativ systemägare serviceförvaltningen på Östersunds kommun 2016-07-24.

- Uppföljning
- Kommersiella villkor

Omfattning av avtal

I Östersunds kommuns åtagande ingår drift- och systemförvaltning av personalsystemet, lönekonsultativt stöd till Jämtlands Gymnasieförbunds verksamheter samt administrativt stöd och rådgivning i frågor runt pensioner.

Drift- och systemförvaltning av personalsystem sker i enlighet med Östersunds kommuns systemförvaltningsorganisation vilket bland annat inkluderar:

- Fortlöpande följa verksamhetens behov av nya och förändrade rutiner och arbetssätt
- Anmäla fel och brister i systemet till leverantör
- Leverera statistik till externa kunder
- Efter varje lönetillfälle skicka fil till ekonomisystem
- Körning för fil till bank för löneutbetalning
- Körning av fil till försäkringskassa

Utföraren ska meddela planerade driftstopp av personalsystemet minst en vecka i förväg. Oplanerade driftstopp meddelas snarast möjligt.

Avseende löneservice har Östersunds kommun ansvar för att:

- Tillhandahålla support till alla användare av systemet
- Tillhandahålla grundutbildning i Heroma för chefer och granskare
- Tillhandahålla manualer för optimal användning av systemet
- Schemaläggning
- Rättning/justering av lönebearbetat underlag
- Extrautbetalningar
- Fakturering av uppkommen löneskuld
- Läsning och bevakning av signallista
- Stämna av och handlägga lönekonton avseende förskott och löneskuld, avskrivning av löneskuld efter underlag, övriga balanskonton som är kopplade till lönetransaktioner, skatter och kontrolluppgifter
- Tillhandahålla support till administratör vid registrering av anställningsavtal och avgång ur tjänst
- Registrering av förekommande manuella rapporter, beslut om sjukersättning, kronofogdebeslut samt ny lön och eventuell retroaktiv beräkning

Förbundet ansvarar för manuell beräkning av anställningstid. Vi har efterfrågat ett klargörande avseende vad manuell beräkning av anställningstid innebär men inte fått ett tydligt svar. Det uppges eventuellt vara kopplat till schemaläggning enligt anställningsavtal.

Det är inte fullständigt reglerat i avtal med Östersunds kommun hur internkontrollarbetet gällande förbundets löneprocess ska ske, vem som ska ansvarar för dess olika delar samt hur samverkan mellan förbundet och Östersunds kommun inom ramen för internkontrollarbetet ska ske.

Östersunds kommuns åtagande innebär enligt avtal bland annat att erbjuda god möjlighet till delaktighet och inflytande kring utbud och erbjudande av tjänster. Vidare ska kommunen erbjuda heltäckande kompetens avseende löneprocessens olika delar.

Det anges inte specifikt hur felaktigheter rörande löner och ersättningar till förbundets anställda som uppmärksammas av Östersunds kommun ska rapporteras till förbundet. Även om det inte anges specifikt hur rapportering från Östersunds kommun ska göras kopplat till felaktigheter i löner och ersättningar till förbundets anställda ska ske uppges av de intervjuade att det finns en god dialog med kommunens lönekontor. Östersunds kommun återkopplar löpande avseende uppmärksammade felaktigheter. Samma förhållningssätt används i det omvända fallet då förbundet har uppmärksammat någon felaktighet och i de fallen återkopplar till kommunen. Vidare uppges det finnas en god dialog mellan förbundet och löneprocessansvarig vid Östersunds kommun rörande systemförvaltning och drift av lönesystemet. Däremot framgår vid intervju att lönesystemet inte upplevs synkronisera väl med andra system som förbundet använder.

Jämtlands gymnasieförbunds åtagande inkluderar att samverka kring de rutiner som finns gällande systemförvaltning och lönehantering i Östersunds kommun.

Enligt intervju skulle avtalet mellan Jämtlands gymnasieförbund och Östersunds kommun kunna förtydligas så att förbundets insikt i löneprocessen förbättras. I praktiken är det i dagsläget Östersunds kommun som styr förbundets löneprocess enligt de intervjuade.

Uppföljning

Enligt ingånget avtal ska uppföljning av avtal göras årligen. Enligt intervju har årlig uppföljning av anställningsavtal genomförts, från Jämtlands gymnasieförbund har tidigare HR-chef närvarat vid dessa uppföljningar. Däremot har inte dessa uppföljningar protokollförts.

Kommersiella villkor

I avsnittet rörande kommersiella villkor framgår avtalstid (inklusive bestämmelser om uppsägning), pris och prisjustering, betalningsvillkor och fakturering, lagar/förordningar/föreskrifter samt oförutsedda händelser och tvist. Avtalet gäller från 2016-06-01 och gäller tillsvidare med en uppsägningstid på 8 månader.

Under rubrik *Pris och prisjustering* finns angivelse rörande prisjustering men inga tydliga uppgifter om faktiskt pris för de tjänster som kommunen åtar sig enligt avtal. Av konsortialavtalet⁵, som har fastställts senare än ingånget avtal, framgår att förbundet ska betala faktisk kostnad (självkostnad) för utförda tjänster. Vi har efterfrågat ett klagörande avseende pris i form av bilaga till avtal eller fakturaspecifikation men förbundet har meddelat att det inte finns klagjort. Enligt uppgift uppgår den budgeterade kostnaden år 2021 för tjänster enligt avtalet till 637 tkr och har uppräknats enligt avtal föreskriven årlig indexering.

⁵ Antagen av kommunfullmäktige i Östersunds kommun 2017-01-17, kommunfullmäktige i Bräcke kommun 2016-12-14, kommunfullmäktige i Krokoms kommun 2017-01-24, kommunfullmäktige i Åre kommun 2017-01-26 och kommunfullmäktige i Ragunda kommun 2017-02-23

Bedömning revisionsfråga 1

Finns det en tydlig reglering mellan förbundet och Östersunds kommun kring lönehanteringen?

Delvis

Vår bedömning är att det delvis finns en tydlig reglering mellan förbundet och Östersunds kommun kring lönehanteringen.

Bedömningen baseras på följande grunder:

- Det finns ett upprättat avtal som beskriver omfattning, villkor och åtaganden för förbundets köp av tjänster inom det löneadministrativa området.
- Det finns dock ett antal brister enligt vår bedömning avseende upprättat avtal:
 - Det anges inte specifikt hur felaktigheter rörande löner och ersättningar till förbundets anställda som uppmärksammas av Östersunds kommun ska rapporteras till förbundet. Det är av vikt att det finns en tydlig och formaliserad dialog rörande felaktigheter eftersom det i slutändan är förbundet som har ansvar för att rätt lön och ersättning utbetalas till förbundets anställda och arvoderade.
 - I avtalet anges hur prisjustering ska ske men inte det faktiska pris som Östersunds kommun ska fakturera förbundet för utförda tjänster. Av fastställt konsortialavtal framgår att fakturering ska ske till självkostnad. I vår dialog med tjänstepersoner på förbundet har det vidare framkommit att fakturor från Östersunds kommun inte innehåller tydlig specifikation över fakturerat pris, vilket gör det svårt för förbundet att kontrollera om fakturering av löneadministrativa tjänster har skett till självkostnad.
 - Ansvar för intern kontroll och samverkan kring internkontrollarbetet bör även generellt förtydligas i avtalet eller i tillhörande bilagor. Detta eftersom förbundet har ansvaret för att den interna kontrollen är tillräcklig avseende hanteringen av sina medarbetares löner samtidigt som det i praktiken är Östersunds kommun som sköter stora delar av lönehanteringen för förbundets räkning.
- Även om det uppges finnas en god löpande dialog mellan förbundet och Östersunds kommun avseende lönehanteringen är vår uppfattning att den kan formaliseras ytterligare. I avtalet anges att uppföljning ska göras mellan förbundet och Östersunds kommun men det har framkommit att dessa möten inte har protokollförts. Vidare menar de intervjuade att avtalet mellan Jämtlands gymnasieförbund och Östersunds kommun skulle kunna förtydligas så att förbundets insikt i löneprocessen förbättras.

Revisionsfråga 2: Nyckelkontroller i löneprocessen

Finns fungerande nyckelkontroller för löneprocessen?

lakttagelser

Östersunds kommun hanterar månatligen c:a 600 löner åt förbundet. Östersunds kommun och Jämtlands gymnasieförbund använder lönesystemet Heroma.

I intervju framgår att det är totalt 14 anställda på förbundskansliet som håller ihop de administrativa delarna för Jämtlands gymnasieförbund, inklusive löneprocessen. Det är HR-chef som är ansvarig för HR-processen som helhet. Det är administratör på förbundskansliet som i praktiken ansvarar för att hålla ihop löneprocessen inom förbundet och föra löpande dialog med Östersunds kommun om lönerelaterade frågor för förbundets anställda och uppdragstagare. Detta finns emellertid inte dokumenterat i en rutinbeskrivning eller liknande.

Det finns även sju personaladministratörer i förbundet som arbetar med HR- och löneadministration för anställda i verksamheten. Personaladministratörerna arbetar ute i verksamheten och har ansvar för anställda uppdelat på skolor. Dessa har omfattande behörigheter i lönesystemet enligt intervju och syftar bland annat till att fungera som kontrollfunktion för att fånga upp eventuella avvikelser. Detta finns emellertid inte dokumenterat i en rutinbeskrivning eller liknande.

Generellt uppges i intervjuer att det är Östersunds kommun som ska tillse att adekvata kontroller genomförs för att säkerställa korrekt utbetalda löner och ersättningar samt att dessa är dokumenterade i rutinbeskrivningar. I regel finns det inte dokumenterade rutinbeskrivningar för vilka kontroller som förbundet ska utföra i löneprocessen, hur de ska utföras, vem som har ansvar att utföra dem, hur de ska dokumenteras och med vilken frekvens kontrollen ska utföras.

Vi har tagit del av ett dokument som Östersunds kommun har upprättat, *Östersunds kommun löneprocess*⁶, som kortfattat beskriver olika områden i löneprocessen och de kontroller som ska genomföras av lönekontoret vid Östersunds kommun.

Upplägg av fasta data⁷

I *Delegationsbestämmelser för direktionen i Jämtlands gymnasieförbund 2019-2022*⁸ finns det angivna delegater för beslut om nyanställning, ändring av lön samt avslut av anställning. Avslut av anställning ska beslutas av förbundsdirektör.

Det finns inga upprättade beskrivningar för olika behörighetsnivåer i lönesystemet. Vi har tagit del av utdrag från lönesystemet för rollerna *chef*, *löneadministratör* och *personalekonom* som i punktform anger de olika behörigheter som respektive roll har i lönesystemet.

Nyanställning

Det är Jämtlands gymnasieförbund som upprättar och administrerar anställningsavtalen för förbundets anställda. Chef i verksamheten upprättar underlag för anställningsavtal och skickar det vidare till administratör på förbundskansliet som upprättar anställningsavtal. Anställningsavtalet skickas till chef och personaladministratör i verksamheten och avtalet skrivs

⁶ Av dokumentet framgår inte när dokumentet är framtaget eller vem som tagit fram det.

⁷ Fasta data innebär data som ligger till grund för löne- och ersättningsutbetalningar, exempelvis personuppgifter och löneuppgifter.

⁸ Fastställd av förbundsdirektionen 2020-05-25 § 19.

under av chef och den anställda. Personaladministratör för verksamheten registrerar anställningsuppgifter i lönesystemet. Anställningsavtalet skickas åter till administratör på kansliet som kontrollerar registrerade anställningsuppgifter i lönesystemet. Denna kontroll dokumenteras dock inte. En andra kontroll av de registrerade uppgifterna genomförs därefter av lönekontoret på Östersunds kommun. Anställningsavtal arkiveras på förbundet.

Vi har tagit del av en dokumenterad lathund som upprättats av en anställd vid Östersunds kommun, *Internkontroll/Nyregistrering i Heroma*⁹, som beskriver vilka kontroller som lönekontoret vid Östersunds kommun ska göra inom ramen för registrering av nyanställd.

Avslut av anställning

Vid avslut av anställning är det chef och personaladministratör på förbundet som tar fram underlag för avslut. Detta underlag skrivs under av anställd och chef. Underlaget för avslut av anställning skickas därefter till administratör på förbundskansliet som kontrollerar det. Administratör meddelar personaladministratör efter genomförd kontroll och personaladministratör sätter slutdatum och anger avgångskod i lönesystemet. Denna kontroll av administratör på förbundskansliet dokumenteras dock inte.

Ändringar under pågående anställning

Personaladministratörer har behörighet att ändra uppgifter, exempelvis lön, för anställda. Det går enligt uppgift inte att ändra egna uppgifter i lönesystemet för någon behörighetsnivå. Ifall personaladministratör ändrar uppgifter för anställda i lönesystemet erhåller inte administratör på förbundskansliet en notis om detta.

Utöver den årliga lönerevisionen genomför förbundet inga systematiska kontroller av ändringar av fasta data. Detta trots att det enligt de intervjuade finns systemmässigt stöd för att kontrollera systemloggar över genomförda ändringar.

Tid- och avvikelserapportering

Det är respektive chefs ansvar att kontrollera närvaro och frånvaro för sina medarbetare. Respektive medarbetare registrerar själva sin frånvaro, inklusive långtidsfrånvaro, i lönesystemet. Personaladministratörer granskar all registrerad frånvaro med undantag för vård av barn (VAB) och längre föräldraledighet. Efter att personaladministratör granskat går det vidare för attest av chef. VAB och längre föräldraledighet registreras av medarbetare och går därefter direkt vidare till chef för attest. Vi har tagit del av anvisningar från intranätet som behandlar regler och riktlinjer för ett antal områden däribland:

- Sjukfrånvaro
- Lönesättning
- Semester

Däremot har vi inte tagit emot några upprättade anvisningar till medarbetare och chefer som beskriver hur registrering och attestering av frånvarorapportering ska ske i lönesystemet.

Enligt intervju registreras flextid manuellt av den anställde i en Microsoft Excel-mall. Avstämning av flextiden sker kvartalsvis av chef som mottar Microsoft Excel-rapport över flextid för sina medarbetare som kontrollerar flextiden. Minussaldo överstigande 20 timmar föranleder löneavdrag. Vid minussaldo som föranleder löneavdrag skickas underlaget vidare till

⁹ Reviderad 2019-10-08. Framgår namn på anställd vid kommunen som upprättat lathunden men inte funktion.

lönekontorets vid Östersunds kommun som registrerar avdraget i lönesystemet. Detta finns emellertid inte dokumenterat i en rutinbeskrivning eller liknande.

Förbundet har infört en kontroll som innebär att personaladministratörer skickar ut utanordningslistor till förbundets chefer som de ska kontrollera innan månatlig löneutbetalning sker. Utanordningslista är en lista där det framgår kommande utbetalning till respektive anställd. Förbundets chefer, i regel rektorer, ska kontrollera utanordningslista för sina medarbetare och meddela personaladministratör att kommande utbetalningar är korrekta. Ifall det finns felaktigheter i utanordningslista ska personaladministratör kontakta lönekontoret vid Östersunds kommun som tillser att korrigerings sker inför utbetalning av lön. Denna kontroll omfattar dock inte en digital signering av utanordningslista i lönesystemet av respektive chef. Enligt intervju arbetar Östersunds kommun med den tekniska lösningen som ska möjliggöra digital signering av utanordningslistorna.

Chef får ingen automatisk påminnelse från lönesystemet ifall det finns oattesterade poster för anställda inför löneutbetalning. Ifall frånvaroposter eller ersättningsposter inte är attesterade sker utbetalning enligt ordinarie lön. I intervju framgår att förbundet inte följer utvecklingen av löneskulder¹⁰ mellan förbundets anställda och förbundet.

Test av kontroll: Chefer kontroll av månatliga utanordningslistor

Vi har verifierat att personaladministratörer skickar ut utanordningslistor till chefer inom sitt ansvarsområde för att chefer ska kontrollera att rätt ersättning utgår till respektive anställd innan löneutbetalning sker. Vi har efterfrågat underlag från tre personaladministratörer i form av e-postkorrespondens mellan personaladministratörerna och sina chefer för månaderna februari och maj 2021. Verifieringen visade att endast en av tre personaladministratörer hade sparat e-postkorrespondens rörande kontroll av utanordningslistor och vi kunde därför inte verifiera att kontrollen utförts för övriga två personaladministratörer.

Utlägg (reseräkningar, traktamenten etc.)

Reseräkningar och andra utlägg registreras av medarbetare direkt i ekonomisystemet. I samband med registrering av utlägg registrerar även medarbetaren till vilket bankkonto som medarbetaren vill att ersättningen ska utbetalas. Kvitton ska även bifogas till utlägg innan utlägget attesteras av chef i ekonomisystemet. Kvitton arkiveras därefter på förbundet i 10 år. Utbetalning sker därefter separat från förbundets centrala ekonomifunktion.

Traktamenten beräknas automatiskt då medarbetare registrerar inrikes eller utrikesvistelse i tjänst enligt gällande regler.

Det finns framtagna anvisningar kopplat till reseräkning och traktamenten för chefer och medarbetare upprättade av Jämtlands gymnasieförbund. Dessa anvisningar anger dock endast regelverket för ersättningen men inte hur medarbetare och chefer registrerar och attesterar sådan ersättning i ekonomisystemet.

Vi har tagit del av en anvisning kopplat till reseräkningar som Östersunds kommun har upprättat med namn *Heroma användarmanual: Självservice i Heroma Webb, Reseräkning Inrikes*¹¹. Denna är dock avsedd för Östersunds kommuns medarbetare.

¹⁰ Löneskulder uppstår då anställd får felaktigt utbetald lön eller ersättning. En löneskuld kan därigenom uppstå antingen genom att den anställda får en skuld till förbundet eller att förbundet får en skuld till den anställda.

¹¹ Anges inte när dokumentet är framtaget eller vem som tagit fram det.

De intervjuade känner inte till att det har gjorts någon uppföljande kontroll, exempelvis genom internkontrollplan, att reseräkningar, övriga utlägg och traktamenten har utbetalats korrekt samt att tillhörande kvitton har bifogats.

Utbetalning av lön

Korrigeringar av underlag till månatlig löneutbetalning sker i huvudsak mellan preliminär lönekörning (benämnd "Lön 1") och slutlig lönekörning (benämnd "Lön 2"). Det är Östersunds kommun som ansvarar för att erforderliga kontroller genomförs för att säkerställa korrekt utbetalda löner och ersättningar. Den kontroll som förbundet genomför är godkännande av utanordningslistor (vilket vi tidigare beskrivit under rubrik "Tid och avvikelserapportering").

Efter slutlig lönekörning skapar Östersunds kommun en lönefil från lönesystemet för förbundets anställda och arvoderade som skickas till förbundets bank. Förbundet får en notis om vilken tidpunkt löneutbetalning kommer ske i samband med att bank mottagit lönefilen. Det framgår i intervju att förbundet inte har insikt i vilka kontroller som Östersunds kommun genomför inför löneutbetalning. I regel sker dialog inför löneutbetalning vid eventuella felaktigheter mellan Östersunds kommuns lönekontor och förbundets personaladministratörer.

I intervju uppges att det är två anställda på lönekontoret vid Östersunds kommun som i förening attesterar löneutbetalningen. Efter att löneutbetalning skett får förbundet en kvittens från banken. Denna kvittens sparas emellertid inte. Kontroll sker inte av förbundet att utbetalt totalbelopp enligt kvittensen stämmer överens med beloppet i lönesystemet.

Vi har tagit del av utdrag från Nordea och Swedbank per 2021-07-01 som anger vilka personer som har vilken behörighet för de av förbundet administrerade bankkonton. Av utdragen från Nordea och Swedbank framgår att samtliga personer med betalningsbehörighet endast kan genomföra betalning två i förening. Förbundsdirektionen har fattat beslut om firmatecknare för förbundets bankkonton men har inte beslutat om övriga behörigheter rörande förbundets bankkonton, exempelvis vilka personer som får filöverföra och attestera huvudutbetalning av lön. Både anställda av förbundet och Östersunds kommuns anställda har behörigheter kopplat till förbundets bankkonton. I intervju framförs att dessa behörigheter har fattats på delegation enligt gällande delegationsordning. I förbundets delegationsbestämmelser anges inte specifikt hur behörigheter kopplat till förbundets bankkonton ska beslutas. Det finns en generell punkt i delegationsbestämmelserna som anger att beslutatbestanter utses av förbundsdirektör (ersättare ekonomichef).

Vi har tagit del av en lathund som Östersunds kommun har upprättat, *Lön klar*¹², som beskriver hur utbetalning av lön ska administreras. Det framgår inte av lathunden att bemyndigande av löneutbetalning ska ske två i förening.

Överföring till huvudbok

Det framgår vid intervju att det är medarbetare vid Östersunds kommun som tar fram bokföringsfil några dagar innan löneutbetalning sker och läser in denna i förbundets ekonomisystem. Grundkontering för förbundets lönerelaterade kostnader, som utgår från utbildningsprogram exempelvis samhällsvetenskapsprogrammet, finns inlagt i lönesystemet och den är utgångspunkt för redovisning via bokföringsfilen. I intervju uppges dock att det är vanligt att anställda arbetar på flera program inom ramen för sin anställning och då kan det uppstå felaktigheter i internredovisningen. Detta sker då personaladministratör missar att registrera att en anställd arbetar på flera program vilket resulterar i att den anställdes lönekostnader endast

¹² Anges inte när dokumentet är framtaget eller vem som tagit fram det.

belastar ett program. De intervjuade framför att de inte har insikt i vilka kontroller som genomförs i samband med bokföringen av lönerelaterade kostnader.

Förbundet har inga upprättade riktlinjer eller rutiner för att kontrollera bokförda lönerelaterade kostnader efter inläsning av bokföringsfil. Kontroll från förbundet sker dels genom att personaladministratörer månadsvis kontrollerar i ekonomisystemet att bokförda lönerelaterade kostnader överensstämmer med budget för dessa kostnader. Denna kontroll sker genom en Microsoft Excel-mall som central ekonomifunktion på förbundet tar fram inför varje nytt räkenskapsår. I mallen anges budget för lönerelaterade kostnader för respektive personaladministratörs ansvarsområde på aggregerad nivå, funktionsnivå (exempelvis lärare) och individnivå. Ifall budget ändras under året ansvarar personaladministratörer för att göra korrigeringar i mallen. Syfte med denna kontroll är främst att lönerelaterade kostnader ska hålla budget, inte att upptäcka felaktigheter i löneutbetalningar på individnivå. Det finns heller inget krav på att personaladministratörer ska dokumentera denna kontroll.

Vidare framförs i intervju att förbundskansliet i samband med övergripande kontroller av redovisningen och prognosarbetet vid ekonomiska uppföljningar kan upptäcka eventuella systematiska felaktigheter i bokföring av lönerelaterade kostnader. Dessa övergripande kontroller genomförs emellertid inte systematiskt på månadsbasis.

Vi har tagit del av en lathund som Östersunds kommun har upprättat, *Lön klar*, som beskriver hur överföring till huvudbok ska administreras.

Bedömning revisionsfråga 2

Finns fungerande nyckelkontroller för löneprocessen?

Nej

Bedömningen baseras på följande grunder:

- Det framgår av intervjuer att det är Östersunds kommun som till stor del utför för kontroller inom ramen för Jämtlands gymnasieförbunds löneprocess. Förbundet har dock liten insikt i hur Östersunds kommuns kontroller är utformade och fungerar. Det är viktigt att det finns en transparens och tydlig dialog med Östersunds kommun avseende kontroller eftersom det är förbundet som ska säkerställa intern kontroll i löneprocessen.
- Förbundet utför en rad kontroller i de delar i lönehanteringen som har omfattats av granskningen. Exempel på kontroller inkluderar kontroll vid registrering av nyanställd i lönesystemet, chefers kontroll av utanordningslistor inför utbetalning av lön samt mottagande av kvittens från bank i samband med löneutbetalning. I regel dokumenteras emellertid inte dessa kontroller och det saknas rutinbeskrivningar och lathundar för de kontroller som ska utföras. Dokumenterade rutiner och dokumentation av utförda kontroller skulle säkerställa systematik och spårbarhet i löneprocessen.
- Det finns vidare enligt vår bedömning ett behov av att göra en översyn av kontroller för löneprocessen som helhet. Det saknas tydliga kontroller vid ändringar av fasta data, för att tillse att oattesterade poster attesteras, av uppkomna löneskulder och av att bokförda lönekostnader överensstämmer med lönesystemet.

Revisionsfråga 3: Systematiskt arbete med intern kontroll

Omfattar direktionens systematiska arbete med intern kontroll lönehanteringen (intern kontrollplaner)?

lakttagelser

Risk- och väsentlighetsanalyser

I januari årligen antar förbundsdirektionen en verksamhetsutvecklingsplan i vilken dokumentation av risk- och väsentlighetsanalys och internkontrollplan för det kommande året återfinns. Det uppges av de intervjuade att löneprocessen i regel inte brukar vara föremål för diskussion inom ramen för risk- och väsentlighetsanalyser. I *Verksamhetsutvecklingsplan förbundskansliet 2021*¹³ framgår ingen risk- och väsentlighetsanalys av risker som direkt kan kopplas till löneprocessen.

Det framgår vidare av intervjuer att det inte finns ett gemensamt forum mellan Jämtlands gymnasieförbund och Östersunds kommun för att diskutera intern kontroll och identifiera risker. Generellt menar de intervjuade att det dock finns en väl fungerande löneprocess och att få felaktigheter har uppmärksamats kopplat till löner och ersättningar.

Internkontrollplan för åren 2020 och 2021

Jämtlands utbildningsförbund har inga angivna riskområden kopplat till lönehanteringen i internkontrollplaner för varken år 2020 eller 2021.

Bedömning revisionsfråga 3

Omfattar direktionens systematiska arbete med intern kontroll lönehanteringen (intern kontrollplaner)?

Nej

Bedömningen baseras på följande grunder:

- Det framgår av vår granskning att löneprocessen som regel inte analyseras inom ramen för direktionens risk och väsentlighetsanalyser inför upprättande av den årliga verksamhetsutvecklingsplanen. Det är viktigt att sådana analyser utförs med tanke på att det är en stor och komplex process, utgör en stor del av förbundets kostnader och att man till stor del har lagt över hantering på annan part.
- Vi har inte kunnat se att det finns risker med direkt koppling till löneprocessen i verksamhetsutvecklingsplanen för 2021 eller i internkontrollplaner för år 2020 och 2021.
- Det finns inget forum genom vilket förbundet tillsammans med Östersunds kommun kan identifiera och diskutera risker kopplat till löneprocessen. Detta är en förutsättning för en god och heltäckande intern kontroll eftersom Östersunds kommun har ett omfattande ansvar att driva förbundets löneprocess.

¹³ Fastställd av förbundsdirektör 2021-02-24

Samlad bedömning

PwC har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Jämtlands Gymnasieförbund genomfört en granskning av intern kontroll i löneprocessen. Granskningens syfte är att granska om direktionen har säkerställt en tillfredsställande och ändamålsenlig lönehantering och löneutbetalningsprocess med tillräcklig intern kontroll.

Utifrån genomförd granskning är vår samlade bedömning att direktionen **ej** säkerställt en tillfredsställande och ändamålsenlig lönehantering och löneutbetalningsprocess med tillräcklig intern kontroll. Vår bedömning utgår ifrån bedömning av respektive revisionsfråga.

Rekommendationer

Utifrån genomförd granskning lämnar vi följande rekommendationer till förbundsdirktionen:

- Försäkra sig om att gällande avtal mellan Jämtlands gymnasieförbund och Östersunds kommun säkerställer en formaliserad och tillräcklig insikt i tjänster och kontroller som Östersunds kommun genomför inom ramen för löneprocessen. Detta bör inkludera ett förtydligande rörande koppling mellan de av Östersunds kommun utförda tjänster och fakturerat pris.
- Årlig uppföljning av avtal mellan Östersunds kommun och förbundet bör protokollföras för att möjliggöra spårbarhet.
- Tillse att de kontroller som förbundet utför i lönehanteringen är inkluderade i rutinbeskrivningar/lathundar samt att utförda kontroller dokumenteras för spårbarhet.
- Tillse att en översyn kopplat till kontroller för löneprocessen utförs som helhet för att identifiera eventuella områden där kontrollmekanismen kan stärkas.
- Säkerställ att löneprocessen inkluderas i den årliga risk- och väsentlighetsanalysen som ligger till grund för internkontrollplan.
- Överväg att införa ett forum med Östersunds kommun för en ökad samverkan kring identifiering och diskussion av risker i löneprocessen alternativt inkludera sådana frågeställningar i befintlig årlig uppföljning av avtalet. Forumets möten bör protokollföras för spårbarhet.

Sammanfattande bedömningar utifrån revisionsfrågor

Revisionsfråga	Bedömning	
1. Finns det en tydlig reglering mellan förbundet och Östersunds kommun kring lönehanteringen?	Delvis	
2. Finns fungerande nyckelkontroller för löneprocessen?	Nej	
3. Omfattar direktionens systematiska arbete med intern kontroll lönehanteringen (intern kontrollplaner)?	Nej	

2021-10-21

Hanna Franck Larsson

Uppdragsledare

Cecilia Axelsson

Projektledare

Denna rapport har upprättats av Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB (org nr 556029-6740) (PwC) på uppdrag av revisorerna för Jämtlands Gymnasieförbund enligt de villkor och under de förutsättningar som framgår av projektplan från den 2021-05-21. PwC ansvarar inte utan särskilt åtagande, gentemot annan som tar del av och förlitar sig på hela eller delar av denna rapport.