

Intern Revision



05.05.2020

SÆRLIG UNDERSØGELSE

Opgørelse af udgifter til eksterne konsulenter og advokater i Københavns Kommune

Økonomiforvaltningen

INTERN REVISION

Jesper Andersen
Jørn Boy Petersen

MODTAGER

Adm. dir. Søren Hartmann Hede
Direktør Mads Grønvald

Indholdsfortegnelse

1.	INDLEDNING OG FORMÅL.....	3
2.	LEDELSESRESUME.....	4
3.	BAGGRUND.....	5
3.1	ØKONOMIAFTALEN FOR 2020 MELLEM KL OG REGERINGEN.....	5
3.2	FINANSLOVEN FOR 2020.....	5
4.	REGNSKABSPRAKSIS.....	6
4.1	DEFINITION/AFGRÆNSNING AF KONSULENTER OG ADVOKATER.....	6
4.2	GENERELLE REGLER BOGFØRINGSREGLER FOR KOMMUNERNE.....	8
4.3	REGLER FOR BOGFØRING I KØBENHAVNS KOMMUNE.....	8
4.4	BOGFØRINGSPRAKSIS VEDR. KONSULENTER OG ADVOKATER.....	9
4.5	KONKLUSION OG ANBEFALINGER.....	10
5.	OPGØRELSE AF UDGIFTER TIL EKSTERNE KONSULENTER OG ADVOKATER.....	11
5.1	KONKLUSION OG ANBEFALINGER.....	12
	BILAG 1. Metode for opgørelse af udgifter.....	13

1. INDLEDNING OG FORMÅL

Intern Revision har foretaget en undersøgelse af udgifterne til eksterne konsulenter og advokater samt en vurdering af regnskabspraksis vedrørende registreringen af indkøbene.

Formålet er at komme med anbefalinger til, om der i overensstemmelse med Økonomiaftalen for 2020 er mulighed for løbende at følge op på udviklingen. Yderligere er formålet at opgøre udgiftsniveauet i 2018 og 2019, så det kan danne en baseline for en eventuel opfølgning på de kommende års udgifter.

Afgrænsning

Undersøgelsen er afgrænset til brugen af eksterne management- og it-konsulenter samt advokater i 2018 og 2019 på driftsområdet samt advokatudgifter på anlægsområdet. Undersøgelsen omfatter ikke ekstern byggeteknisk bistand.

Rapportering

Rapporten forelægges Revisionsudvalget.

2. LEDELSESRESUME

Vi har vurderet kommunens regnskabspraksis vedr. registrering af eksterne konsulent- og advokatydelse og har tillige i samarbejde med forvaltningerne forsøgt at opgøre udgifterne til disse ydelser i 2018 og 2019.

Undersøgelsen tager bl.a. afsæt i, at det af økonomiaftalen for 2020 mellem KL og regeringen fremgår, at der skal kunne følges op på anvendelse af eksterne konsulenter.

Regnskabspraksis

Der foreligger ikke en generel anerkendt definition og afgrænsning af begrebet "konsulenter" eller en fælles registreringsramme, som kan benyttes ved opgørelse af kommunernes udgifter. Regeringen og KL har nedsat en arbejdsgruppe, som bl.a. skal se på veje til at følge op på udgifterne i kommunerne.

Københavns Kommune (KK) har ligeledes ikke defineret begrebet entydigt. I kommunens tværgående artskontoplan findes konti, som kan benyttes til udgifter vedr. hhv. konsulenter og advokater, men der er ikke udarbejdet en konteringsinstruks til artskontoplanen. Der findes således p.t. ikke en præcis konteringspraksis for udgifter til konsulenter og advokater i KK, hvilket medfører at udgifterne ikke umiddelbart kan udlæses af regnskabssystemet.

Opgørelse af udgifter til eksterne konsulenter og advokater

Udgifterne til management- og it-konsulenter samt advokater i 2018 er i samarbejde med forvaltningerne delvist manuelt opgjort til ca. 179 mio. kr. samlet for KK. Udgifterne i 2019 vurderes at udgøre ca. 184 mio. kr. Forvaltningerne har fået forelagt IR's opgørelse for 2019, og har haft lejlighed til at pege på udgifter, som bør indgå eller udgå. I det omfang, vi har vurderet, at forvaltningernes forslag er i tråd med den generelt valgte afgrænsning, har vi rettet opgørelsen. På baggrund af de ovenstående forhold må opgørelserne betragtes som "bedste mands bedste bud" på en baseline.

Anbefalinger

Hvis kommunen skal følge op på anvendelsen af eksterne konsulenter og advokater, har IR følgende anbefalinger:

- At der med afsæt i IR's definition og afgrænsning af konsulent- og advokatydelse eller på grundlag af en fælles afgrænsning for kommunerne fra KL og regeringens arbejdsgruppe udarbejdes en ny registreringsramme med tilhørende konteringsinstruks, som implementeres snarest, eller at der på anden vis skabes mulighed for at opgøre udgifterne til de forskellige typer af udgifter.

- At der med udgangspunkt i udgiftsopgørelserne for 2018 og 2019 fastlægges en baseline, der kan anvendes som udgangspunkt for den fremtidige måling af udgifterne på området.

3. BAGGRUND

3.1 Økonomiaftalen for 2020 mellem KL og regeringen

I økonomiaftalen for 2020 mellem KL og regeringen er der fokus på anvendelsen af eksterne konsulenter. I aftalen står der:

“Der er en høj faglighed i den offentlige sektor og mange dygtige medarbejdere. Dermed er der potentiale for at løse flere opgaver uden brug af eksterne konsulenter. Det kan frigøre ressourcer til at forbedre velfærden. Regeringen, KL og Danske Regioner er på den baggrund enige om at nedsætte en arbejdsgruppe, der skal se på veje til at nedbringe anvendelsen af eksterne konsulenter i stat, kommuner og regioner og løbende følge op på, om udviklingen går i den rigtige retning.”

Arbejdsgruppen har endnu ikke afsluttet sit arbejde. Det må forventes, at arbejdsgruppen tager stilling til en definition/afgrænsning af emnet og evt. en fælles registreringsramme for kommunerne. Men på nuværende tidspunkt findes der ikke en anerkendt afgrænsning af området til brug for kommunerne.

3.2 Finansloven for 2020

I aftalen om finansloven for 2020 indgår et finansieringsbidrag på 200 mio. kr. i 2020 og 625 mio. kr. årligt fra 2021 med afsæt i ministeriernes udgifter til eksterne konsulenter. Reduktionen omfatter kun staten – ikke kommunerne og regionerne.

Det fremgår af aftalen, at reduktionen fordeles på ministerierne på baggrund af de faktiske gennemsnitlige udgifter til *eksterne management- og it-konsulenter samt ekstern juridisk bistand* i 2017-2018. Det overordnede sigte er altså umiddelbart og overordnet set den samme form for ekstern bistand som i vores undersøgelse.

4. REGNSKABSPRAKSIS

4.1 Definition/afgrænsning af konsulenter og advokater

For at opgøre udgifter til konsulenter og advokater må man først afklare, hvad man nærmere forstår derved.

Konsulenter og advokater er imidlertid ikke entydige begreber. Og valget af udgifter, som indgår i en opgørelse, kan afhænge af, hvad formålet med opgørelsen er. Hvis man eksempelvis har fokus på opgaver, som bør kunne løses internt, er man formentlig ikke interesseret i udgifter til opgaver, hvor anvendelse af eksterne aktører er påbudt, som fx revision og visse advokatydelser.

Som nævnt ovenfor er der i forbindelse med økonomaftalens intentioner om at nedbringe kommunernes anvendelse af eksterne konsulenter endnu ikke sket en præcisering af, hvad der nærmere forstås ved eksterne konsulenter.

Med henblik på en afgrænsning af undersøgelsens fokus har vi undersøgt hvilke definitioner, der har været benyttet i andre opgørelser af det offentlige brug af ekstern bistand.

I juli 2018 oplyste ministeren for offentlig innovation til Finansudvalget, at det offentlige udgifter til konsulentydelse i 2017 i alt kunne opgøres til 10,9 mia. kr. fordelt på¹:

- Staten 4,4 mia. kr.
- Regionerne 0,3 mia. kr.
- Kommunerne 6,2 mia. kr.

Det fremgår imidlertid af ministerens svar, at grundlaget for opgørelsen er usikkert, at opgørelsesmetoden i de tre sektorer ikke er sammenlignelige, og at der for kommunerne er anvendt en bredere afgrænsning end for staten og regionerne, som bl.a. også omfatter byggeteknisk rådgivning, hvilket understreger behovet for en fælles definition.

Rigsrevisionen har afgivet beretning om hhv. Regionernes brug af konsulenter (2016) og Statens brug af konsulenter (2014). I førstnævnte definerer Rigsrevisionen konsulentydelse som "tjenesteydelse, der leveres af en ekstern aktør, som for en afgrænset periode engageres til at udføre en nærmere defineret opgave mod et honorar", og det fremgår, at "Regionerne bruger især konsulenter på it-området, til management og til regnskabs- og revisionsopgaver". Det fremgår endvidere, at Rigsrevisionen har afgrænset konsulentydelse til de administrative støttefunktioner.

¹ Svar på Finansudvalgets spørgsmål nr. 269 af 27. marts 2018. Det oplyste tal vedr. kommunerne vedrører 2016.

Vi har vurderet, at Rigsrevisionens definition ikke uden videre kan anvendes i forhold til en opgørelse af konsulent- og advokatudgifter i kommunen. Der kan fx være behov for at tage stilling til, om følgende typer af eksternt bistand skal indgå:

- Konsulent- og advokatydelse indkøbt af driftsorganisationen
- Uddannelse leveret af eksterne aktører, fx konsulenthuse
- Lovpligtig advokatbistand, fx i sager om anbringelser mm. (servicelovens § 72)
- Bistand indkøbt af kommunen vedr. eksternt finansierede projekter
- Lovpligtig revision

Dansk Industri (DI) har i 2019 publiceret en opgørelse af det offentlige indkøb af rådgivningsydelser. DI har valgt nedenstående områder i sin opgørelse af kommunernes samlede udgifter, men det oplyses ikke præcis, hvordan områderne er defineret eller opgjort:

- It-rådgivning
- Rådgivning – bygge og anlæg
- Managementrådgivning
- Arkitektvirksomhed
- Anden forretningsservice
- Advokatvirksomhed
- Teknologisk rådgivning
- Revision og skatterådgivning
- Markedsføring og kommunikation
- Designvirksomhed
- Markedsanalyse og meningsmåling

DI publicerer også Moderniseringsstyrelsens opgørelse af statens udgifter til konsulenter. Her benyttes følgende opdeling:

- Konsulenter (ej it)
- Konsulenter it – underopdelt på hhv. rådgivende og udførende og på hhv. drift og udvikling
- Advokatydelse
- Revisionsydelser
- Rådgivende ingeniører og arkitekter
- Markedsføring og oplysning

Rigsrevisionens og DI's opgørelser har tjent som en overordnet inspiration til en afgrænsning af fokus for en opgørelse for Københavns Kommune. Fælles for begge opgørelser gælder, at den benyttede afgrænsning/opdeling ikke er beskrevet nærmere, men sandsynligvis tager udgangspunkt i UNSPSC-klassifikationssystemet.

UNSPSC er et internationalt klassifikationssystem for varer og tjenesteydelser. Til den konkrete opgave kan UNSPSC-opdelingen af tjenesteydelser

dels anvendes som grundlag for en afgrænsning af, hvilke ydelser der nærmere bør indgå og ikke indgå i en udgiftsopgørelse, dels fremgår oplysning om UNSPSC-kode af en del af de modtagne leverandørfakturaer.

Det har imidlertid været et vilkår for vores undersøgelse, at den skulle munde ud i en udgiftsopgørelse baseret på KK's regnskaber, og derfor har vi ved afgrænsningen af emnet valgt en anden tilgang end UNSPSC-klassifikationen, hvor vi har taget udgangspunkt i KK's bogføring på artskonto-planen, jf. nedenfor, hvorefter vi i dialog med forvaltningerne har søgt at præcisere fokus.

På baggrund af ovenstående har vi i denne undersøgelse valgt at fokusere på it- og managementkonsulentbistand samt advokatbistand indkøbt af alle dele af organisationen på driftsområdet samt advokatbistand på anlægsområdet. Undersøgelsen omfatter ikke byggeteknisk bistand. En nærmere afgrænsning fremgår af bilag 1.

4.2 Generelle regler bogføringsregler for kommunerne

De fælles autoriserede regler for bogføring i kommunerne fremgår af "Budget- og regnskabssystem for kommuner". Der findes ikke specifikke regler om bogføring af advokater og konsulenter, og der fremgår kun overordnede regler om bogføring af hovedkategorier af udgifter, som samtidig skal understøtte korrekt momshåndtering. Udgifter til eksterne advokater og konsulenter skal i henhold hertil bogføres på art 4.9 Øvrige tjenesteydelser med moms, men på samme område bogføres tillige en række andre tjenesteydelser.

Kommunerne har frihed til den nærmere tilrettelæggelse af bogføringen med henblik på at understøtte transparens og gennemsigtighed i forhold til kommunens eget styrings- og rapporteringsbehov.

4.3 Regler for bogføring i Københavns Kommune

I kommunens kontoplan findes dimensioner, hvor forvaltningerne har frihed til at tilrettelægge bogføringen efter egne behov. Disse dele af kontoplanen vil muligvis kunne bruges til identifikation af udgifter til konsulenter og advokater i den enkelte forvaltning, men er ikke egnet til tværgående opgørelser for hele kommunen.

Samtidig er der - i en anden dimension - oprettet en tværgående artskontoplan, som er en underopdeling af den autoriserede artsopdeling, og hvor det er obligatorisk for alle at følge retningslinjerne for brugen af de forskellige artskonti, hvorved det skal være muligt at lave tværgående opgørelser for hele kommunen.

Under den autoriserede art 4.9 er der oprettet 26 artskonti i kommunens kontoplan. Heraf vurderer vi, at følgende tre artskonti er relevante for en opgørelse af udgifter til konsulenter og advokater:

- 49000001 Ekstern assistance ("Konsulenter, vikarer og lign. Der udfører internt")
- 49910008 Øvrige-Kons.yd ("Øvrige-Konsulentydelse herunder management/IT kon")
- 49910009 Advokatbistand ("Advokatbistand")

Ud over den i parentes viste tekst findes der ingen nærmere instruks om, hvilke udgifter der skal bogføres og ikke bogføres på de tre artskonti. Som det fremgår, er beskrivelserne vedrørende de to førstnævnte artskonti uklare og mangelfulde, og det er fx ikke forklaret nærmere, hvad der skal forstås ved betegnelserne "internt" og "Øvrige".

Ordene "konsulent" eller "advokat" optræder ikke i forbindelse med andre artskonti. Ordet "rådgiver" indgår til gengæld i teksten vedr. nedenstående artskonti, som ud fra benævnelsen må anses for at være oprettet til brug for byggeteknisk bistand.

- 49910010 Bygherrerådgiver ("Bygherrerådgiver")
- 49910011 Teknisk rådgiver ("Teknisk rådgiver")
- 49000009 Tekn.rådg-ekstraarb. ("Teknisk rådgiver - ekstraarbejder")

Vi har vurderet, at byggeteknisk bistand ikke skal indgå i denne undersøgelse, og til vores opgørelse af udgifter i 2018 og 2019 har vi derfor ikke inddraget udgifter bogført på disse konti.

I artskontoplanen findes desuden en artskonto til revision (49910012 Revision). Vi har antaget, at der på denne konto primært er bogført udgifter til lovpligtig revision, og vi har ikke inddraget udgifter bogført på denne konto i vores opgørelse.

4.4 Bogføringspraksis vedr. konsulenter og advokater

Som det fremgår af ovenstående beskrivelse af kommunens artskontoplan, må man trods den manglende konteringsinstruks antage, at advokatudgifter bør være bogført på artskonto 49910009 Advokatbistand, samt at udgifter til it- og managementkonsulenter bør være bogført enten på artskonto 49910008 Øvrige konsulentydelse eller på 49000001 Ekstern assistance.

Vi har konstateret, at der ved bogføringen af udgifter til advokat- og konsulentbistand sker en vis sammenblanding af brugen af artskonti, så udgifter til både advokater og management-/it-konsulenter bogføres på andre artskonti end forventet. Navnlige artskonto 49000000 Øvrige tjenesteydelser i betydeligt omfang benyttet, hvorved udgifter til konsulenter og advokater

blandes sammen med diverse andre tjenesteydelser og ikke kan fremsøges via kontoplanen. Uden en præcis konteringsinstruks kan brugen af denne artskonto til advokat- og konsulentudgifter ganske vist ikke anses for at være i modstrid med de gældende bogføringsregler, men da der findes konti, som ud fra deres betegnelse er mere rettede specifikt mod udgifter vedrørende advokater og konsulenter, ville man umiddelbart forvente disse konti anvendt til formålet.

Som nævnt er det nuværende formål med artskonto 49910008 Øvrige konsulentudgifter og 49000001 Ekstern assistance umiddelbart bredere end konsulentudgifter, og vi kan da også konstatere, at der på disse konti er bogført en række andre udgifter. Det drejer sig bl.a. om udgifter til

- Tolke
- Lægeerklæringer
- Vagt/alarmservice
- Rengøring
- Stillingsopslag
- Kurser/undervisning
- Softwarelicenser

Endelig har vi i enkelte tilfælde i regnskab 2018 konstateret, at udgifter til konsulenter og advokater er bogført på konti til andre autoriserede arter end art 4.9 Tjenesteydelser med moms.

4.5 Konklusion og anbefalinger

Københavns Kommune har ikke en præcis definition eller en afgrænsning af konsulenter og advokater. Kommunens nuværende registreringsramme/kontoplan understøtter en opgørelse af advokatudgifter, men giver ikke mulighed for at opgøre udgifter til konsulenter præcist.

Vi anbefaler, at der fastlægges en afgrænsning af, hvad der nærmere forstås ved konsulentudgifter. Dette bør evt. afvente en fælles afgrænsning for kommunerne fra KL's og regeringens arbejdsgruppe.

Vi har konstateret usikker bogføringspraksis i regnskaberne for 2018 og 2019 vedrørende brugen af artskontoplanen.

Vi anbefaler, at der med afsæt i IR's definition og afgrænsning af konsulent- og advokatudgifter eller på grundlag af en fælles afgrænsning for kommunerne fra KL og regeringens arbejdsgruppe udarbejdes en ny registreringsramme med tilhørende konteringsinstruks, som implementeres snarest, eller at der på anden vis skabes mulighed for at opgøre udgifterne til de forskellige typer af udgifter.

5. OPGØRELSE AF UDGIFTER TIL EKSTERNE KONSULENTER OG ADVOKATER

Vi har valgt at fokusere på it- og managementkonsulentbistand samt advokatbistand indkøbt af alle dele af organisationen på driftsområdet samt på advokatbistand på anlægsområdet. Opgørelsen omfatter ikke byggeteknisk bistand. I samarbejde med forvaltningerne har vi identificeret en række lovpligtige advokatydelser, som vi har udeladt af opgørelsen. Desuden er indkøb af lovpligtig revision udeladt.

Vi har konstateret, at den nuværende registreringsramme og regnskabspraksis betyder, at det på baggrund af bogføringen for 2018 og 2019 ikke er muligt præcist at udtrække udgifter til konsulenter og advokater i økonomisystemet Kvantum.

Til vores opgørelse af udgifterne i 2018 og 2019 har det derfor været nødvendigt at foretage manuelle tilretninger af bogføringen. Vi har på grundlag af artskontoplanen udtrukket forvaltningernes udgifter til eksterne konsulenter og advokater, og vi har derefter i dialog med forvaltningerne tilrettet opgørelserne for hver enkelt forvaltning med henblik på at sikre korrektion for de væsentligste fejlkilder. I samarbejde med forvaltningerne har vi bl.a. identificeret en række lovpligtige advokatydelser, som vi har udeladt af opgørelsen.

Fremgangsmåden er nærmere beskrevet i bilag 1.

Udgifterne til management- og it-konsulenter samt advokater i 2018 og 2019 er opgjort til hhv. ca. 179 mio. kr. og ca. 184 mio. kr. Heraf udgør konsulenter hhv. ca. 144 mio. kr. og 148 mio. kr., mens advokatudgifterne udgør hhv. ca. 35 mio. kr. og ca. 36 mio. kr. På baggrund af de ovenstående forhold må opgørelsen betragtes som "bedste mands bedste bud" på en baseline. Fordelingen på forvaltninger fremgår af tabellen nedenfor.

Udgifter til ekstern konsulent- og advokatbistand i 2018

Mio. kr., årets priser	BIF	BUF	KKF	SOF	SUF	TMF	ØKF	I alt
Konsulenter	5,7	13,0	2,7	6,2	14,2	36,0	65,6	143,5
Advokater, drift	2,5	2,5	1,5	3,6	0,0	10,9	5,4	26,5
Advokater, anlæg	0,0	0,0	0,2	0,0	0,2	3,8	4,6	8,8
2018 i alt	8,3	15,5	4,4	9,8	14,4	50,7	75,6	178,8

Udgifter til ekstern konsulent- og advokatbistand i 2019

Mio. kr., årets priser	BIF	BUF	KKF	SOF	SUF	TMF	ØKF	I alt
Konsulenter	7,2	15,6	6,9	8,4	14,7	27,1	68,5	148,4
Advokater, drift	2,3	1,5	1,1	0,8	0,9	10,6	10,1	27,2
Advokater, anlæg	0,0	0,0	0,2	0,2	0,0	3,7	4,6	8,8
2019 i alt	9,4	17,1	8,2	9,4	15,6	41,4	83,2	184,4

I forhold til at vurdere et eventuelt besparelspotentiale i forhold til de indikerede udgifter skal man være opmærksom på følgende:

- Forvaltningerne har vurderet, at de opgjorte udgifter for 2018 i al væsentlighed er repræsentative for et normalår, men på forvaltningsniveau vil behovet for ekstern bistand kunne svinge en del fra år til år.
- Økonomiforvaltningen afholder udgifter til ekstern bistand i opgaver, hvor udgiften viderefaktureres til forvaltningerne (fx it og undervisning). En eventuel gevinst ved intern løsning af disse opgaver vil tilfalde "køber"-forvaltningen – ikke Økonomiforvaltningen.

5.1 Konklusion og anbefalinger

Udgifterne til management- og it-konsulenter samt advokater i 2018 og 2019 er herefter opgjort til hhv. ca. 179 mio. kr. og ca. 184 mio. kr. På baggrund af de ovenstående forhold må opgørelsen betragtes som "bedstemands bedste bud" på en baseline.

Det anbefales, at der tages udgangspunkt i de opgjorte udgifter for den fremtidige måling af udgifterne på området.

BILAG 1. Metode for opgørelse af udgifter

I praksis bør en udgiftsopgørelse – bagudrettet og fremadrettet – baseres på, hvad der kan udsøges i Kvantum på grundlag af kommunens kontoplan.² I det følgende beskrives, hvordan vi med udgangspunkt i den eksisterende kontoplan har forsøgt opgøre udgifterne.

Kommunens tværgående artskontoplan er den dimension i kontoplanen, som kan gøre det muligt at foretage tværgående udsøgning af udgifter til specifikke udgiftstyper.

I kommunens artskontoplan er følgende artskonti umiddelbart relevante for undersøgelsen, jf. den ovenfor beskrevne afgrænsning af undersøgelsens fokus:

- 49000001 Ekstern assistance
- 49910008 Øvrige-Kons.yd
- 49910009 Advokatbistand

Vi har desuden konstateret, at konsulent- og advokatudgifter i vidt omfang bogføres på artskonto 49000000 Øvrige tjenesteydelser.

Desuden kan udgifter til ekstern bistand bogføres på følgende artskonti, som dog primært formodes at vedrøre byggeteknisk bistand vedr. anlægsudgifter og derfor ikke er inddraget i vores opgørelse:

- 49910011 Teknisk rådgiver
- 49900009 Tekn.rådg-ekstraarb.
- 49910010 Bygherrerådgiver

Endelig findes der en artskonto til revision (49910012 Revision). Vi har antaget, at der på denne konto primært er bogført udgifter til lovpligtig revision, og vi har ikke inddraget udgifter bogført på denne konto i vores opgørelse.

² Som alternativ metode kan en opgørelse udarbejdes med KMD Indkøbsanalyse. Via machine learning og på grundlag af leverandørplysninger og varelinjetekst kategoriserer dette system leverandørfakturaer i forhold til UNSPSC-klassifikationssystemet. Hermed vil man kunne udsøge udgifter til konsulenter og advokater blandt kommunens indkøb. Udsøgningen er ikke følsom over for usikker kontering. Vi har drøftet denne fremgangsmåde med ekspertbrugere fra forvaltningerne og har konstateret, at kategoriseringen er forbundet med usikkerhed og kræver gennemførelse af en manuel kvalitetssikring. Endvidere er der udfordringer med at matche fakturaer præcist op på regnskabet (for 2018) mht. kontoplan og periodisering. Systemet er velegnet til ad hoc analyser af udgifter til udvalgte områder, men i den konkrete opgave har vi vurderet, at en udsøgning via dette system giver behov for lige så megen kvalitetssikring/justering som en opgørelse på grundlag af kontoplanen.

Udgiftsopgørelse for 2018

Tabellen nedenfor viser de bogførte udgifter i 2018 på de syv artskonti, fordelt på driftsudgifter og anlægsudgifter. Udgifter med grå baggrund er bogført på den del af kontoplanen, som umiddelbart ikke dækker undersøgelsens fokus.

Drifts- og anlægsudgifter, udvalgte artskonti, 2018

		1	3	Total
Artskonto		DRIFT	ANLÆG	Total
Advokatbistand	KART/49910009	23.703.738	8.765.438	32.469.176
Ekstern assistance	KART/49000001	27.338.208	12.644.568	39.982.776
Øvrige-Kons.yd	KART/49910008	113.295.083	62.654.809	175.949.891
Subtotal		164.337.029	84.064.814	248.401.843
Bygherrerådgiver	KART/49910010	6.843.968	70.171.382	77.015.350
Teknisk rådgiver	KART/49910011	22.747.519	302.949.527	325.697.046
Tekn.rådg-ekstraarb.	KART/49000009	1.650	7.176.777	7.178.427
Subtotal		29.593.137	380.297.686	409.890.823
Revision	KART/49910012	7.359.524	112.658	7.472.182
Total		201.289.690	464.475.159	665.764.849

Som det fremgår, er der i alt bogført 666 mio. kr. på konti, som umiddelbart kan indeholde udgifter til ekstern bistand i bred forstand. Deraf er 173 mio. kr. bogført på konti, som umiddelbart dækker undersøgelsens fokus.

Ud over ovenstående udgifter har det vist sig, at en del udgifter til konsulenter og advokater på driftsområdet bogføres på artskonto 49000000 Øvrige tjenesteydelser. Vi har derfor identificeret de 20 største leverandører på de førstnævnte tre artskonti, og udgifterne til disse 20 leverandører bogført på 49000000 Øvrige tjenesteydelser er tilføjet.³ Dog har vi set bort fra udgifter til KMD A/S bogført på 49000000 Øvrige tjenesteydelser, da vi har vurderet, at det primært drejer sig om licensudgifter. Vi har ligeledes set bort fra udgifter vedr. madkvalitetsprojekt til Løgismose/Meyers A/S på denne konto, da der ikke er tale om det, man normalt opfatter som managementkonsulenter.

For driftsudgifter har vi på grundlag af ovenstående opgjort et foreløbigt forslag til en opgørelse, som har været sendt til kommentering i forvaltningerne. Den foreløbige opgørelse fremgår af tabellen nedenfor.

³ Vi har sikret os, at udgifterne på artskonto 49000000 ikke efterfølgende er omposteret til de artskonti, som opgørelsen oprindeligt er baseret på, hvorved de ville tælle dobbelt med i opgørelsen.

Foreløbig opgørelse af udgifter til konsulenter og advokater, driftsområdet, 2018

	BIF	BUF	KFF	ØKF	SOF	SUF	TMF	Hovedtotal
3 artskonti, DRANST 1	10.847.925	13.073.194	3.724.782	79.221.193	14.468.401	10.128.997	32.470.919	163.935.412
Top 20 på Øvrige tjenesteydelser	508.673	6.720.603	1.035.725	8.494.696	1.593.118	7.974.747	3.905.190	30.232.751
Subtotal, IR's forslag	11.356.598	19.793.797	4.760.507	87.715.888	16.061.520	18.103.744	36.376.109	194.168.163

Note: Udgifter afholdt af Borgerrepræsentationen og Intern Revision er udeladt.

I samarbejde med forvaltningerne er der udpeget udgifter bogført på de tre nævnte tre artskonti, som ikke vurderes at være en del af undersøgelsens fokus. Herved er fokus samtidig blevet præciseret.

En del af udgifterne på de tre artskonti, som vurderes uden for undersøgelsens fokus, er umiddelbart korrekt bogført på artskonti, mens andre udgifter umiddelbart burde være bogført på andre artskonti. Det har vist sig, at der på følgende punkter var behov for at fratække udgifter fra den foreløbige opgørelse:

- Lægeerklæringer
- Tandlæger
- Rengøring (burde være bogført på artskonto 49910019 Renhold og rengøring)
- Vikarbureauer (kunne også være bogført på artskonto 49910005 Vikarudgifter)
- Stillingsopslag/annoncering (bør ikke indgå i opgørelsen, hvorimod konsulentbistand til rekruttering ud over selve annonceringen bør indgå)
- Kurser/undervisning (standardiserede undervisningsforløb rettet mod bredere grupper bør ikke indgå, mens skræddersyede udviklingsforløb rettet imod enkeltpersoner eller mindre grupper samt bistand vedr. tilrettelæggelse af kompetenceudvikling, der har karakter af konsulentbistand, bør indgå)
- Supervision vedr. personale (bør ikke indgå, hvorimod supervision vedr. systemer og processer bør indgå)
- Tolke
- Vagt/alarmer/tilsyn med tekniske anlæg
- Håndværkerydelser (burde være bogført på artskonti under hovedart 4.5 Entreprenør- og håndværkerydelser)
- Softwarelicenser (burde umiddelbart være bogført på artskonto 49910016 Licens og abonnement)
- IT-support (burde umiddelbart have været bogført på artskonto 49000007 Servicekontrakter og support eller 49000008 Driftsaftaler)
- Lovpligtig juridisk bistand til borgere, fx i sager om anbringelser mm. (servicelovens § 72)
- Lovpligtigt tilsyn med hjemmepleje og plejehjem (SUF)
- Bistand vedr. eksternt finansierede projekter (SOF)

- Opkrævninger fra advokater på vegne af en kreditor og/eller udbetalinger til skadelidtes advokat i erstatningssager
- Udgifter til genhusning, som betales via AMC North Advokater som mellemlid
- Leverandører som Landsbyggefonden, Udbetaling Danmark, Statens Administration, rigspolitiet og BY & Havn. Der er tale om forskellige typer lovpligtige bidrag, afgifter, afregning af parkeringsindtægter mv., der ikke er konsulentforbrug. (TMF)
- Telekommunikationsydelser
- Sumposter fra selvejende institutioners regnskaber bogført på de tre artskonti, hvis indhold kan være en del af undersøgelsens fokus, men ikke kan vurderes nærmere
- Potentielt: Samarbejdet med bycykelfonden og supercykelstierne, der administreres som særskilte offentlige selskaber, hvori kommunen indgår som ejer og bestyrelsesmedlem, finansieret via faste driftstilskud, der oftest indbetales via et advokatfirma, der bestyrer selskabet (TMF)

Fremgangsmåden for denne udpegning har varieret fra forvaltning til forvaltning og kan ikke siges at være helt sammenlignelig. Samlet er der identificeret poster for i alt 38,7 mio. kr., der er vurderet uden for undersøgelsens fokus, og som er fratrukket den foreløbige opgørelse.

To forvaltninger har endvidere peget på udgifter, som burde være bogført på en af de tre artskonti, men som fejlagtigt er blevet bogført uden for hovedart 4.9 Tjenesteydelser med moms. Der er ikke foretaget en systematisk eftersøgning efter sådanne posteringer for de øvrige forvaltninger. Samlet er der identificeret poster for i alt 15,0 mio. kr., som bør indgå, og som er lagt til den foreløbige opgørelse.

Som beskrevet er det søgt at korrigere de bogførte beløb for de væsentligste fejlkilder i forhold til undersøgelsens fokus, men trods dette er der ikke fuld sikkerhed for, at alle relevante udgifter er identificeret, eller at udgifter uden for fokusområdet ikke indgår. Udfordringerne ved opgørelsen kan sammenfattes i følgende punkter:

- Der foreligger ikke en præcis afgrænsning af fokusområdet, som undersøgelsen kunne tage udgangspunkt i
- De udvalgte artskonti, som danner grundlag for opgørelsen, anvendes også til udgifter uden for undersøgelsens fokus
- Der er konstateret usikker bogføringspraksis – bl.a. grundet en upræcis konteringsvejledning
- Der er konstateret fejlagtig bogføring i forhold til ministeriets autoriserede kontoplan og til dels også i forhold til kommunens artskontoplan,
- Fremgangsmåden til udpegning af korrektioner har varieret fra forvaltning til forvaltning.

Samlet for driftsområdet vurderes det, at udgifterne til konsulenter og advokater udgjorde 170 mio. kr. i 2018. Opgørelsen skal i lyset af de beskrevne udfordringer ses som en indikation af udgiftsniveauet i 2018. Opgørelsen fremgår af nedenstående tabel.

Specifikation på driftsområdet

Opgørelse af udgifter til konsulenter og advokater i 2018								
IR's første forslag udsendt 25/9	BIF	BUF	KFF	ØKF	SOF	SUF	TMF	Hovedtotal
3 artskonti, DRANST 1	10.847.925	13.073.194	3.724.782	79.221.193	14.468.401	10.128.997	32.470.919	163.935.412
Top 20 på øvrige tjenesteydelser	508.673	6.720.603	1.035.725	8.494.696	1.593.118	7.974.747	3.905.190	30.232.751
Subtotal, IR's forslag	11.356.598	19.793.797	4.760.507	87.715.888	16.061.520	18.103.744	36.376.109	194.168.163
Udgår efter dialog med forvaltningerne								
Software-licenser, it-udstyr	976.000	0	537.847	8.173.475	489.414	236.548	0	10.413.284
Kompetenceudvikling	1.485.000	112.594	0	1.698.981	1.027.621	0	0	4.324.196
Lægeerklæringer	245.000	0	0	0	0	223.172	0	468.172
Tolke	0	1.245.732	0	0	1.123.848	5.095	0	2.374.675
Køb af tilbud til borgerne	368.000	0	0	0	0	0	0	368.000
Stillingsopslag	0	0	0	0	96.000	12.380	0	108.380
Vikarer	0	556.761	0	1.101.683	0	87.188	0	1.745.632
Madkvalitet	0	0	0	5.738.693	0	0	0	5.738.693
Lovpligtig advokatbistand	0	0	0	0	3.186.805	0	0	3.186.805
Lovpligtige tilsyn	0	0	0	0	0	3.180.060	0	3.180.060
Vagt / alarm / ejendom	0	0	0	0	1.546.552	11.712	0	1.558.264
Supervision, personale	0	0	0	0	2.509.844	0	0	2.509.844
Alkohol/rusmiddelbehandling	0	0	0	0	471.422	0	0	471.422
Selvejende tilbud - indhold kan ikk	0	1.658.954	0	0	0	0	0	1.658.954
Diverse forvaltningsspecifikke	0	682.745	0	0	257.711	84.466	0	1.024.922
Subtotal	3.074.000	4.256.786	537.847	16.712.831	10.709.217	3.840.619	0	39.131.301
Tilføjes efter dialog med forvaltningerne								
Advokat - øvrige	0	0	0	0	606.405	0	0	606.405
Digitalisering - Adm. Udviklingsmic	0	0	0	0	7.585	0	0	7.585
Konsulent	0	0	0	0	825.411	0	10.474.000	11.299.411
Revisionsfirmaer som konsulenter	0	0	0	0	3.053.421	0	0	3.053.421
Subtotal	0	0	0	0	4.492.822	0	10.474.000	14.966.822
Samlet tilrettet opgørelse	8.282.598	15.537.011	4.222.660	71.003.057	9.845.124	14.263.124	46.850.109	170.003.684

Af den samlede opgjorte driftsudgift på 170 mio. kr. udgør udgifter til advokater 26,5 mio. kr. og udgifter til konsulenter 143,5 mio. kr.

Vi har endvidere opgjort udgifterne til advokater på anlægsområdet som de bogførte beløb på artskonto Advokatbistand og på DRANST3. Beløbet udgør i alt 8,8 mio. kr. Der er ikke foretaget korrektioner til denne opgørelse.

Den samlede udgift er dermed opgjort til 178,8 mio. kr., hvoraf 143,5 mio. kr. er konsulentudgifter og 35,3 mio. kr. er advokatudgifter.

Særlige forhold kan have ført til, at udgifterne i 2018 var højere eller lavere end "normalt", og ikke kan ses som repræsentative for et "normalår". Vi har spurgt forvaltningerne, om de kunne pege på væsentlige forhold, som

gør, at udgiftsniveauet i 2018 ikke har været repræsentativt. TMF har oplyst, at man i 2018 havde ekstraordinære advokatudgifter. ØKF har oplyst, at der er væsentlige usikkerheder ved alene at kigge på konsulentudgifter i et år. Fx blev der i 2018 som en del af implementeringen af Kvantum afholdt væsentlige udgifter til konsulenter til tilpasning og implementering af systemet. Derudover har forvaltningerne ikke peget på ekstraordinære forhold i 2018.

Udgiftsopgørelse for 2019

Intern Revision har med udgangspunkt i erfaringerne fra 2018-opgørelsen foretaget en opgørelse af udgifterne for 2019.

Ligesom for 2018 er der foretaget en manuelt korrigeret opgørelse af udgifter til advokater og konsulenter på driftsområdet, samtidig med at udgifter til advokater på anlægsområdet er foretaget ved et ukorrigeret opslag i økonomisystemet Kvantum.

Opgørelse af korrektioner på driftsområdet

Hvor udpegning af korrektioner til bogføringen i 2018-opgørelsen varierede fra forvaltning til forvaltning på baggrund af forvaltningernes tilbagemeldinger, har vi i 2019-opgørelsen på alle forvaltninger korrigeret for alle de typer af udgifter, som 2018-opgørelsen udpegede som uden for scope.

Korrektionen af bogføringen er foretaget af Intern Revision på grundlag af en manuel kategorisering af posteringsne vedr. de tre artskonti, som umiddelbart burde indeholde konsulent- og advokatudgifter ("Advokatbi-stand", "Ekstern assistance" og "Øvrige-Kons.yd."). Kategoriseringen er foretaget ud fra leverandørnavn og posteringstekst og omfatter over 300.000 posteringsne. Det har kun delvist været muligt at kategorisere præcist ud fra de foreliggende oplysninger. Eksempelvis indeholder posteringstekster ikke altid tilstrækkelig information og leverandørnavn fremgår ikke i forbindelse med omposteringsne. Udgangspunktet har været, at posteringsne, som tydeligt *ikke* vedrører konsulenter og advokater, er frasorteret. I tilfælde af at oplysninger ikke tydeligt har kunnet frasorteres, indgår de i opgørelsen.

Til forskel fra 2018 er der i 2019-opgørelsen søgt bredere efter udgifter vedr. konsulent- og advokatydelser bogført på artskonto Øvrige tjenesteydelser. Således er der udsøgt udgifter til kommunens 75 største leverandører (mod de 20 største i 2018). Til gengæld er der foretaget en manuel gennemgang og kategorisering af posteringsne vedr. disse 75 leverandører, og alle posteringsne på denne artskonto, som ikke tydeligt vedrører konsulent- eller advokatydelser, er frasorteret.⁴

⁴ BUF har påpeget, at fremgangsmåden giver en risiko for at overse udgifter til leverandører, som udelukkende eller i overvejende grad er bogført på artskonto Øvrige tjenesteydelser. Vi

Der er taget højde for, at udgifter kan være omposteret fra artskonto "Øvrige tjenesteydelser" til de tre over for nævnte artskonti, sådan så det er sikret, at udgifter på den måde ikke kan indgå to gange i opgørelsen.

Opgørelsen for 2019 indeholder kun udgifter bogført på hovedart 4.9. I 2018-opgørelsen havde to forvaltninger peget på konsulent- og advokatudgifter, som fejlagtigt var bogført uden for hovedart 4.9, og som blev tilføjet til opgørelsen.

Til listen i 2018-opgørelsen over udgifter, som skulle fratrækkes de bogførte beløb er der for 2019 tilføjet følgende:

- Eksternt finansierede opgaver og opgaver som udføres på vegne af andre kommuner, fx Fælles Udbud og Udvikling af Telemedicin (FUT) i Danmark

Korrektionerne vedr. driftsområdet fremgår af nedenstående tabeller.

er enige i dette. BUF har endvidere gjort opmærksom på udgifter til en konkret leverandør, som af denne årsag ikke indgik i opgørelsen. Vi har på baggrund af BUF's tilbagemelding korrigeret opgørelsen.

Artskonto: Advokatbistand, Ekstern assistance og Øvrige konsulentytelser								
Mio. kr., 2019-priser	BIF	BUF	KKF	SOF	SUF	TMF	ØKF	I alt
Bogført	8,9	20,1	7,1	18,5	41,1	37,5	111,8	244,9
Udgifter der positivt ikke skal indgå i opgørelsen								
Diverse	0,1	1,7	0,5	0,7	1,1	3,9	7,6	15,7
Arkitekter	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,4	0,6
Beskæftigelsestilbud	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1
Catering	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
it-drift	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	8,0	8,1
Kurser	0,6	0,9	0,0	0,2	0,1	0,1	1,4	3,3
Licenser	0,0	0,0	0,0	0,0	1,3	0,1	7,8	9,3
Lægeerklæringer	0,0	0,0	0,0	0,0	0,2	0,0	0,0	0,2
Madkvalitet	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	10,7	10,7
Rengøring	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Revisorer	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Sikring	0,0	0,0	0,0	0,8	0,1	0,0	0,0	1,0
Stillingsannoncer	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	1,4	1,6
Supervision	0,0	0,3	0,0	2,4	0,0	0,1	0,0	2,9
Teknisk rådgivning og analyse	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	2,5	1,4	3,9
Tolke	0,0	0,8	0,0	0,8	0,0	0,0	0,0	1,7
Undervisning	0,0	0,1	0,0	0,4	0,0	0,0	0,0	0,5
Vikarer	0,5	0,6	0,0	0,3	0,0	0,0	0,0	1,4
Omposterede udgifter	0,0	-0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-0,1
Selvejende tilbud - indhold kan ikke verificeres	0,0	5,1	0,0	1,3	0,2	0,0	0,0	6,7
Lovpligtig advokatbistand til borgere	0,0	0,0	0,0	4,2	0,0	0,0	0,0	4,2
Alkohol-/rusmiddelbehandling	0,0	0,0	0,0	0,4	0,0	0,0	0,0	0,4
Fælles Udbud/Udvikling Telemedicin	0,0	0,0	0,0	0,0	29,5	0,0	0,0	29,5
Fradrag i alt	1,4	9,5	0,6	11,7	32,6	7,1	38,8	101,7
Total 1	7,5	10,5	6,5	6,8	8,5	30,4	73,0	143,2

Artskonto Øvrige tjenesteydelser, top 75 (kun udgifter som med overvejende sandsynlighed er advokater/konsulenter indgår)								
Mio. kr., 2019-priser	BIF	BUF	KKF	SOF	SUF	TMF	ØKF	I alt
Bogført, top 75	13,9	14,2	8,4	12,3	23,3	14,3	21,9	108,4
Udgifter der ikke med sikkerhed skal indgå i opgørelsen								
Diverse	0,3	0,8	0,9	0,9	3,7	0,7	0,7	7,9
it-drift	0,1	0,1	0,5	0,1	1,5	0,6	2,4	5,2
Kurser	0,2	0,0	0,0	0,2	0,0	0,0	0,0	0,5
Revision	0,0	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	0,2
Stillingsannoncer	0,1	2,3	0,7	1,3	1,7	0,5	0,2	6,8
Supervision	0,0	0,1	0,0	1,7	0,0	0,0	0,0	1,9
Teknisk rådgivning	0,2	0,0	0,0	0,0	0,2	2,4	0,5	3,3
Tolke	1,7	1,2	0,0	1,3	0,7	0,0	0,8	5,7
Vikarer	0,0	1,3	0,0	2,4	0,3	0,0	0,0	4,0
Kan ikke umiddelbart kategoriseres	9,3	1,8	4,8	1,7	3,3	2,1	11,7	34,6
Eksternt finansierede projekter	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Korrektion for ompostering på Øvr Tj	0,0	0,0	0,1	0,2	0,0	0,7	0,0	0,9
Lovpligtig advokatbistand til borgere	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Lovpligtige tilsyn	0,0	0,0	0,0	0,0	2,0	0,0	0,0	2,0
Fælles Udbud/Udvikling Telemedicin	0,0	0,0	0,0	0,0	2,9	0,0	0,0	2,9
Fradrag i alt	12,0	7,7	7,0	9,8	16,2	6,9	16,3	76,0
Total 2	1,9	6,5	1,5	2,4	7,1	7,3	5,6	32,4
Grand total	9,4	17,1	8,0	9,2	15,6	37,7	78,6	175,6

Af den samlede opgjorte driftsudgift på 175,6 mio. kr. udgør udgifter til advokater 27,2 mio. kr. og udgifter til konsulenter 148,4 mio. kr.

Opgørelse af advokatudgifter på anlægsområdet

Ud over ovenstående driftsudgifter har vi opgjort udgifterne til advokater på anlægsområdet som de bogførte beløb på artskonto Advokatbistand og på DRANST3. Beløbet udgør i alt 8,8 mio. kr.

Samlet resultat

Den samlede udgift til konsulent- og advokatbistand på driftsområdet samt advokatbistand på anlægsområdet er opgjort til 184,4 mio. kr., hvor konsulentudgifter udgør 148,4 mio. kr. og advokatudgifter udgør 36,0 mio. kr.