



Økonomistyring

Brønnøy kommune

Forvaltningsrevisjon nr 1813-1/2011

Forord

KomRev Trøndelag IKS har i perioden september 2010 til februar 2011 gjennomført en forvaltningsrevisjon av økonomistyringen i Brønnøy kommune. Prosjektet er bestilt av kontrollutvalget i henhold til Plan for forvaltningsrevisjon 2008-2011, som ble behandlet i kommunestyret 25.02.09. Prosjektplan ble vedtatt i kontrollutvalget 31.08.10.

Undersøkelsen er utført i henhold til Norges kommunerevisorforbunds (NKRF) Standard for forvaltningsrevisjon RSK 001.

Vår kontaktperson i kommunen har vært controller Anne-Bjørg Aspheim.

Vi takker for et positivt samarbeid.

Stjørdal, 02.03.2011

Sissel Mikalsen (s)
Oppdragsansvarlig revisor

Marit Ingunn Holmvik
Prosjektleder

Innholdsfortegnelse

0 Sammendrag.....	4
1 Innledning.....	6
1.1 Bakgrunn for prosjektet.....	6
1.2 Problemstillinger	6
1.3 Revisjonskriterier	8
1.4 Datainnsamling.....	9
2 Bakgrunnsopplysninger.....	10
2.1 Administrativ organisering.....	10
2.2 Kommunens økonomi	11
3 Budsjettering	12
3.1 Budsjettprosessen	12
3.2 Er budsjettet realistisk?	13
3.2.1 Fullstendighet	13
3.2.2 Forventet utvikling	13
3.3 Vurdering	15
4 Forutsetninger for god økonomistyring.....	16
4.1 Målsettinger og rammer	16
4.2 Økonomistyringsverktøy	16
4.3 Støtte til arbeid med økonomi	17
4.4 Økonomikompetanse og tid til økonomiarbeid	17
4.5 Vurdering	18
5 Rapportering.....	19
5.1 Internt i administrasjonen.....	19
5.2 Til politisk nivå	19
5.3 Avviksanalyse	19
5.4 Oppfølging av avvik.....	20
5.5 Vurdering	21
6 Konklusjon	22
7 Høring.....	23
Litteraturliste	24

Liste over tabeller

Tabell 1. Delproblemstillinger, kontrollspørsmål og kilder til revisjonskriterier	7
Tabell 2 Avvik fra revidert budsjett 2007-2009	12

Liste over figurer

Figur 1 Organisasjonskart	10
---------------------------------	----

0 Sammendrag

På oppdrag fra kontrollutvalget i Brønnøy kommune har KomRev Trøndelag IKS gjennomført en forvaltningsrevisjon av økonomistyringen i kommunen.

Rapporten tar utgangspunkt i følgende hovedproblemstilling: **Har Brønnøy kommune god økonomistyring?**

Problemstillingen er besvart gjennom undersøkelse av tre delspørsmål:

- Er budsjettet realistisk?
- Er forutsetningene for god økonomistyring til stede?
- Er rapporteringen gjennom året og oppfølging av avvik i henhold til kravene i lov, forskrift og reglementer?

Rapporten er utarbeidet på grunnlag av informasjon framkommet i analyse av dokumenter, intervju med administrativ ledelse, samt spørreundersøkelse sendt til ledere med økonomiansvar i kommunen. Prosjektet omfatter økonomistyringen av drift, og er i hovedsak avgrenset til regnskapsårene 2007 til 2009 og fram til og med tertialrapporteringen for 2010. I tillegg er budsjettokumentene for 2011 benyttet.

Økonomistyringen i kommunen er vurdert opp mot krav i lov- og regelverk, samt kommunens interne retningslinjer og god praksis.

Er budsjettet realistisk?

Kommuneloven slår fast at kommunens budsjett skal være realistisk, og fastsettes på grunnlag av forventede inntekter og utgifter i budsjettåret. Et realistisk budsjett må både være fullstendig og basert på forventet utvikling. Revisors gjennomgang viser at Brønnøy kommunes politisk vedtatte budsjett er fullstendig, i den forstand at det er budsjettert på alle vesentlige poster.

Gjennomgangen viser at budsjettet er basert på realistiske forutsetninger med hensyn til risiko og usikkerhet på overordnet nivå. Kommunen er tydelig på usikkerhetsmomentene i budsjettet, og beskriver den økonomiske situasjonen på en klar og forståelig måte.

Budsjettkommentarene er imidlertid ikke fullt så tydelig på kriteriene på detaljert nivå, så som antall ansatte/årsverk og antall brukere/volum på tjenestene. Kvaliteten på informasjon som gis fra ansvarsnivå varierer, og dette kan bidra til å øke risikoen for urealistisk budsjettering. Slik revisor ser det kan informasjonen fra virksomhetsområdene med fordel bli mer ensartet i formen. Andre forhold som kan bidra til å øke risikoen for urealistisk budsjett er de skjulte innsparingene som ligger i at kommunen ikke justerer budsjettet for prisvekst, samt at kun lønnsøkning for fastlønn kompenseres, ikke for variabel lønn.

Er forutsetningene for god økonomistyring til stede?

Gjennomgangen viser at kommunen har utarbeidet målsettinger og rammer i budsjett og økonomiplan i tråd med kravene i lov og forskrift. Overordnede målsettinger og rammer er gjort kjent for områdene og stedene. Dette er en av forutsetningene som må være tilstede for at økonomistyringen skal kunne være god. Revisors gjennomgang har avdekket at det er behov for en oppdatering av økonomireglementet på enkelte punkter.

Revisor oppfatter det slik at alle ledere i kommunen ønsker å være lojale mot den vedtatte rammen. I enkelte tilfeller kan det imidlertid være slik at ønsket om å holde budsjettet kommer i konflikt med lederens lojalitet til lov, plikt og rettigheter. Lederne kan derfor oppleve et dilemma i forhold til å prioritere mellom økonomi og kvalitet. Slike prioriteringer er et politisk ansvar.

Beste praksis tilsier at god økonomistyring forutsetter at de ansvarlige har tilgang til økonomisk styringsverktøy, som gjør det mulig å følge med på eget forbruk. Alle ledere med økonomiansvar i kommunen har tilgang til økonomistyringsverktøyet Agresso, men kompetansen når det gjelder å bruke verktøyet varierer. Dette kan ha betydning for når et avvik oppdages, og dermed for den videre rapporteringen.

Økonomikompetansen varierer blant lederne, selv om de fleste vurderer egen kompetanse til å være relativt god. Ingen av områdesjefene har formell økonomibakgrunn. Slik revisor ser det er økonomiarbeid en viktig del av en lederjobb, og det er derfor nødvendig at kommunen har stort fokus på dette, og at dette vurderes vektlagt ved rekruttering av ledere. Dette må også sees i sammenheng med at den sentrale administrative ressursen har blitt redusert, noe som har ført til økonomiavdelingen har blitt mer sårbar, og det stilles større krav til økonomikompetansen på virksomhetsområdene.

Er rapporteringen gjennom året og oppfølging av avvik i henhold til kravene i lov, forskrift og reglementer?

Gjennomgangen viser at det rapporteres til politisk nivå i tråd med økonomireglementet. Det rapporteres jevnlig om status og prognoser for økonomiutviklingen fra virksomhetsområde til rådmannen. Områdesjefene medvirker aktivt når det gjelder å identifisere avvik og iverksette tiltak.

Budsjettet det rapporteres på vedtas på rammenivå, og rapporteringen fokuserer på ansvar og sted, ikke på art og funksjon. Revisor savner dokumentasjon på at kommunen gjennomfører analyser på artsnivå for kommunen sett under ett. Slik revisjonen ser det kan analyser på artsnivå bidra til å gi oversikt over hva som er problemet; bidra til å se årsakene til at avvik oppstår, og hvor i kommunen en eventuelt finner ”gjengangere”. Her mener revisor kommunen har et forbedringspotensial.

Konklusjon

Brønnøy kommune har for 2011 tatt grep for å oppnå mer økonomisk handlefrihet. Det legges opp til et budsjett i balanse med en buffer på 2 millioner kroner, og kommunen er dermed i gang med å etablerere noen grunnleggende forutsetninger for arbeidet med å oppnå bedre styring med økonomien.

Brønnøy kommune har pr i dag ikke god økonomi, men kommunen har i de siste årene blitt bedre på økonomistyring. God oversikt over forutsetninger, muligheter og begrensninger øker sannsynligheten for at budsjettet blir det styringsverktøyet det er ment å være, og at kommunen på sikt vil få et driftsnivå som er tilpasset økonomien.

Økonomistyringen kan bli enda bedre ved at kommunen i enda større grad går systematisk til verks og identifiserer problemområder som er gjennomgående for flere virksomhetsområder, og deretter fokuserer på målrettede tiltak.

1 Innledning

1.1 Bakgrunn for prosjektet

Brønnøy kommune har hatt varierende økonomiske resultater de siste årene. Kommunen har hatt utfordringer knyttet til merforbruk i forhold til budsjettet, og har vært på ROBEK-lista ¹. Kommunen har ingen buffer i økonomien, og er sårbar for uforutsette hendelser.

Formålet med prosjektet er å identifisere hvor kommunens utfordringer ligger, og eventuelt bidra til enda bedre økonomistyring.

Hva er økonomistyring?

Økonomistyring dreier seg om å skaffe oversikt over den økonomiske situasjonen, kartlegge økonomiske konsekvenser av ulike handlinger og legge planer for virksomheten. Busch m fl. (2002:23) definerer økonomistyring som *”de beslutninger som påvirker ressursdisponeringsatferd og/eller er rettet mot oppnåelse av økonomiske mål”*. Ifølge Busch m.fl. er *”(...) bekreftelsen på at økonomistyringen er god, at organisasjonen når sine økonomiske mål”*.

1.2 Problemstillinger

Rapporten tar utgangspunkt i følgende hovedproblemstilling:

➤ **Har Brønnøy kommune god økonomistyring?**

Hovedproblemstillingen belyses gjennom 3 delproblemstillinger og tilhørende kontrollspørsmål, jf. tabell 1. Revisjonskriteriene er nærmere omtalt i eget kapittel.

¹ ROBEK (Register om betinget godkjenning og kontroll) er et register over kommuner og fylkeskommuner som må ha godkjenning fra Kommunal- og regionaldepartementet for å kunne foreta gyldige vedtak om låneopptak eller langsiktige leieavtaler.

Tabell 1. Delproblemstillinger, kontrollspørsmål og kilder til revisjonskriterier		
Delproblemstillinger	Kontrollspørsmål	Kilder til revisjonskriterier
Er budsjettet realistisk?	Er budsjettet fullstendig? Er budsjettet basert på forventet utvikling?	Kommuneloven §§ 44, 45 og 46 Forskrift om årsbudsjett § 6 Økonomireglement
Er forutsetningene for god økonomistyring til stede?	Er målsetninger og rammer utarbeidet og gjort kjent for enhetene? Er det lojalitet mot målsetninger og rammer? Har ledere tilgang til nødvendige økonomistyringsverktøy? Har ledere god nok økonomikompetanse?	Kommuneloven §§ 44-47 Økonomireglement Beste praksis / teori om intern kontroll
Er rapporteringen gjennom året og oppfølging av avvik i henhold til kravene i lov, forskrift og reglementer?	Rapporteres det jevnlig om status og prognoser for økonomiutviklingen internt i administrasjonen? Er rapporteringen fra administrasjonen til politisk nivå i henhold til regelverket? Foreslås det tiltak ved avvik? Blir foreslåtte tiltak satt i verk?	Kommuneloven § 47 Forskrift om årsbudsjett § 10 Økonomireglementet

Avgrensninger

Prosjektet er avgrenset til å omfatte økonomistyringen innenfor drift. Prosjektet er i hovedsak avgrenset til regnskapsårene 2007 til 2010, med hovedfokus på de siste årene.

Vi har ikke sett på alle faktorene som påvirker økonomistyringen, men plukket ut noen sentrale momenter. Vi har ikke vurdert om prioriteringer gjort av politikere er riktige.

1.3 Revisjonskriterier

Revisjonskriterier er de krav og forventninger virksomheten vurderes opp mot. I dette prosjektet vurderes økonomistyringen i Brønnøy kommune opp mot krav i lov- og regelverk, samt kommunens interne retningslinjer og god praksis.

Kommuneloven²

§ 44: Kommunestyret skal årlig vedta en økonomiplan for de fire neste budsjettår. Planen skal gi en realistisk oversikt over sannsynlige inntekter, forventede utgifter og prioriterte oppgaver i planperioden. Planen skal være satt opp på en oversiktlig måte.

§ 45: Kommunestyret skal innen utgangen av året vedta budsjett for kommende kalenderår.

§ 46: Årsbudsjettet er bindende for bruken av midlene i kommunen. Budsjettet skal være realistisk, og fastsettes på grunnlag av forventede inntekter og utgifter i budsjettåret. Budsjettet skal være satt opp på en oversiktlig måte, og kommunestyrets prioriteringer, målsettinger og premisser skal komme tydelig fram.

§ 47: Kommunestyrets bevilgninger i årsbudsjettet er bindende for underordnede organer. Skjer det endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for de inntekter og utgifter som årsbudsjettet bygger på, skal administrasjonssjefen gi melding til kommunestyret. Kommunestyret skal foreta nødvendige endringer i budsjettet.

Forskrift om årsbudsjett³

§ 6: I tilknytning til årsbudsjettet skal det gjøres rede for de grunnleggende prinsipper kommunen har benyttet ved framstilling av årsbudsjettet. En beskrivelse av organiseringen av arbeidet med årsbudsjettet skal inngå i redegjørelsen. Årsbudsjettet skal være stilt opp slik at alle forventede inntekter, innbetalinger og bruk av avsetninger, samt utgifter, utbetalinger og avsetninger i året tas med.

§ 10: Administrasjonssjefen skal gjennom budsjettåret legge fram rapporter for kommunestyret som viser utviklingen i inntekter og innbetalinger og utgifter og utbetalinger i henhold til det vedtatte årsbudsjett. Dersom administrasjonssjefen finner rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik i forhold til vedtatt eller regulert årsbudsjett, skal det i rapportene til kommunestyret eller fylkestinget foreslås nødvendige tiltak.

Økonomireglement for Brønnøy kommune⁴

Pkt. 8. Budsjett og økonomirapportering

8.2 Både politisk og administrativt er det to rapporteringsnivå;

- Politisk: kommunestyret og formannskap+ driftsstyrene
- Administrativt: Rådmann og områdesjef/stabsleder

8.3 Rådmannen skal rapportere til kommunestyret, driftsstyrene og formannskapet pr 30.04 og 30.08. Rapporteringen skal inneholde prognoser for resten av året og forslag til budsjettreguleringer om nødvendig.

Overordnet organ skal alltid, og så snart som mulig, informeres dersom budsjettutviklingen eller ekstraordinære forhold tilsier det.

8.5 Rådmannen har ansvar for å følge opp budsjettreguleringer slik at disse i praksis blir effektivt.

² Lov om kommuner og fylkeskommuner.

³ Forskrift om årsbudsjett for kommuner og fylkeskommuner.

⁴ Kommunen vedtok nytt økonomireglement 17.06.09. Refererte punkter er like i både gammelt og nytt reglement.

God intern kontroll / beste praksis

Revisor har utledet revisjonskriterier ut fra hva som kan anses som beste praksis. God økonomistyring forutsetter at ledelsen har nødvendig oversikt og kontroll av driften slik at denne kan gjennomføres som planlagt og innenfor vedtatte budsjettrammer. Økonomistyringen krever at man har løpende oversikt og kontroll med faktisk ressursbruk. Løpende budsjettkontroll skal gi oversikt og svar på hvor mye av ressursene fordelt i budsjettet som er brukt og hvor mye som gjenstår, her er det særlig viktig å ha kontroll på eventuelt merforbruk. Prognoser for resten av året utarbeides med utgangspunkt i regnskapsrapportene og med kunnskap om planlagt drift og forventet kostnadsnivå for gjenværende periode.

Hvis organisasjonen lever opp til punktene i standard for god intern kontroll⁵ vil mye av forutsetningene for god økonomistyring være tilstede. De fem komponentene i rammeverket er:

- Kontrollmiljø – holdninger og atferd som setter standard for ansattes holdning til økonomistyring
- Risikovurderinger – å identifisere mulige risikoer som kan hindre kommunen å nå sine mål
- Kontrollhandlinger – handlingsplaner og risikohåndtering på områder der man kan oppleve vesentlige konsekvenser hvis forutsetningene svikter
- Informasjon og kommunikasjon – tilgang på oppdatert økonomisk styringsinformasjon
- Overvåkning – resultater vurderes opp mot målene

Ut fra ovennevnte tilsier beste praksis at god økonomistyring forutsetter at de ansvarlige har:

- Økonomisk styringsverktøy
- Tilstrekkelig opplæring og kursing (kompetanse)
- Tid til økonomisk arbeid
- Støttefunksjon for økonomisk arbeid

1.4 Datainnsamling

Problemstillingene i dette prosjektet er besvart på grunnlag av informasjon framkommet i analyse av dokumenter, intervju med administrativ ledelse (controller og økonomisjef), samt spørreundersøkelse sendt til ledere med økonomiansvar i kommunen. Referat fra intervju er verifisert av informantene i etterkant for å rette opp faktafeil og oppklare eventuelle misforståelser.

Spørreundersøkelsen ble sendt til områdesjefer og stedsansvarlige i kommunen, til sammen 19 personer. Vi fikk svar fra alle. Selv med en svarprosent på 100 % er det i tolkningen av materialet viktig å ha i mente at det totale antallet respondenter er lite. Revisors vurderinger vil også gjenspeile dette.

Vi mener at metodene og datakildene som er brukt i prosjektet til sammen er med på å gi et bredt bilde av situasjonen, og er tilstrekkelig til å svare på problemstillingen.

⁵ I COSO-rammeverket defineres intern kontroll "(...) i videste forstand som en prosess, iscenesatt og gjennomført av foretakets styrende organer, ledelse og ansatte. Den utformes for å gi rimelig sikkerhet vedrørende måloppnåelse innen følgende områder: Målrettet og effektiv drift, pålitelig intern og ekstern rapportering og overholdelse av gjeldende lover, regler og vedtak".

2 Bakgrunnsopplysninger

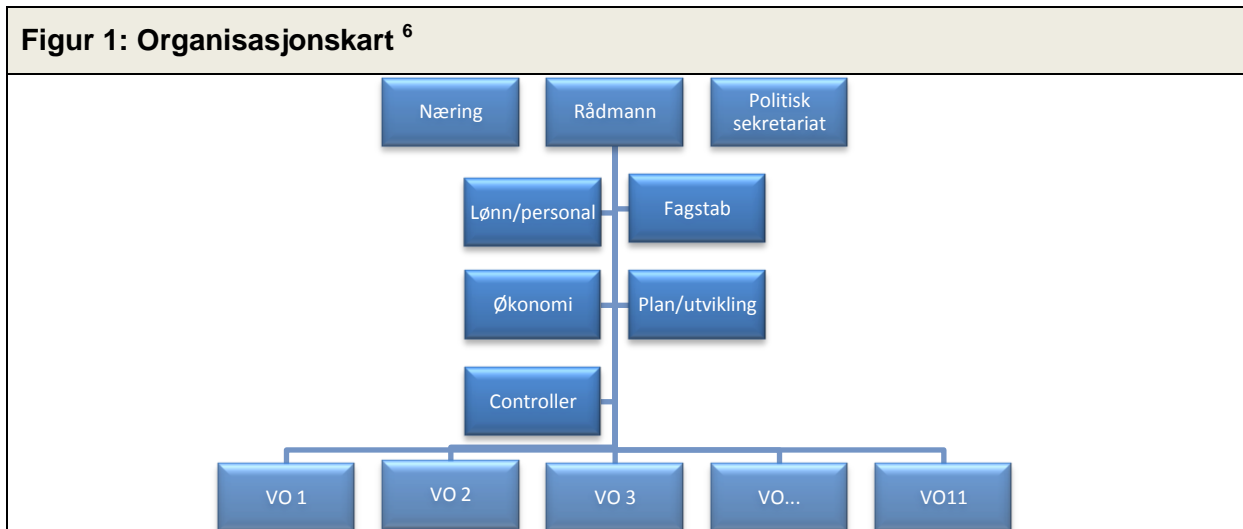
Innledningsvis i rapporten gjør vi rede for administrativ organisering, samt kommunens økonomi/driftsresultat.

2.1 Administrativ organisering

Etter omorganisering i 2006 har Brønnøy kommune en tilpasset 2-nivåmodell. Modellen er ikke rendyrket, men det etablert et skille mellom drift (virksomhetsområder) og forvaltning (stab).

Økonomisjefen er leder for økonomiavdelingen og har ansvar for regnskap, skatt og innkreving.

Figur 1: Organisasjonskart ⁶



Kommunen har i alt 11 virksomhetsområder (VO):

- VO1: Brønnøysund barne- og ungdomsskole
- VO2: Salhus skole
- VO3: Velfjord oppvekstsenter
- VO4: Torgøyen oppvekstsenter
- VO5: Brønnøysund barnehager
- VO6: Brønnøy kultur- og kompetansesenter
- VO7: Brønnøy sykehjem
- VO8: Hjemmebaserte tjenester
- VO9: Helse og velferd
- VO10: Velfjord omsorgssenter
- VO11: Teknisk

Områdesjefene har budsjettansvar for sitt område, og rapporterer til rådmannen. Noen virksomhetsområder er delt inn i steder der det er ansvarlige for hvert sted (stedsansvarlige). Disse har ansvar for stedets budsjett og den detaljerte oppfølgingen av dette. Stedsansvarlig rapporterer til områdesjef.

⁶ Kilde: Brønnøy kommunes hjemmeside februar 2011.

Eksempel på virksomhetsområde med flere steder er VO 3 Velfjord oppvekstsenter, som består av følgende steder:

- 1304: Felles
- 1305: Renhold/vaktmester
- 1370: Hilstad skole
- 1371: SFO Hilstad skole
- 1391: Klokkargården barnehage
- 1322: Folkebiblioteket avd. Velfjord

2.2 Kommunens økonomi

Virksomhetsområdene gikk totalt med et underskudd på ca 22 millioner kroner i 2008. En av hovedårsakene til dette var ifølge administrasjonen politiske signaler om at man ikke skulle kutte i tjenestetilbudet, uten at det ble tilført nødvendige midler. Lønnsoppjøret ble også mer kostbart enn antatt. Det var satt av under 60 % av totalen sentralt; resten måtte områdene dekke inn selv.

Ved utgangen av 2009 hadde Brønnøy kommune ikke lenger underskudd å dekke inn for tidligere år. Kommunen hadde imidlertid ikke midler til disposisjon på frie fond, hvilket betyr at kommunens økonomi er sårbar for uforutsette hendelser. En reell nedgang i frie inntekter som en følge av endret befolkningssammensetning og endringer i inntektssystemet, gjør at budsjettrammene fortsatt må holdes på et stramt nivå i tida framover.

Tabell 2 viser utvikling i avvik fra revidert budsjett for årene 2007-2009 for de ulike ansvarsområdene.

Tabell 2: Avvik fra revidert budsjett 2007-2009 ⁷

Ansvar	Avvik 2007	Avvik 2008	Rest til forbruk 2009
BBU	-3 339 791,71	-2 091 891,18	68 661
Salhus Skole	-2 394 753,00	-1 075 001,21	9 007
Velfjord oppvekstsenter	-562 776,60	-1 207 934,75	-387 322
Torgøyen oppvekstsenter	264 097,46	-212 749,23	217 350
Brønnøysund barnehager	-154 955,11	-91 516,96	611 406
Brønnøy kultur og kompetansesenter	-773 909,08	-1 245 285,38	551 498
Brønnøy sykehjem	-1 241 027,94	-2 807 800,09	8 309
Hjemmebaserte tjenester	-2 354 774,27	-6 339 055,36	543 334
Brønnøy helse og velferdssenter	-4 546 103,95	-3 881 252,63	124 724
Velfjord omsorgssenter	-832 019,90	-1 592 781,62	-1 601 404
Teknisk	840 301,99	214 324,70	1 327 253
Politiske styringsorganer	-93 188,30	-534 529,44	300 322
Administrasjonsavdeling	-753 562,44	-154 250,46	104 935
Plan-/utvikling	-36 082,85	78 975,29	438 510
Økonomi	400 875,40	-33 547,47	163 723
Personal	-138 648,98	-173 052,99	96 335
Fagstab	-234 452,67	-866 662,38	-236 243
Næring	232 183,20	-63 487,48	-13 703
Kirkelig fellesråd	-122 800,00	-116 100,00	54 543
	-15 841 388,75	-22 193 598,65	2 381 238

Vi ser av tabellen at virksomhetene hadde flest negative avvik i 2007 og 2008. I 2009 er det få negative avvik. Noen få virksomheter har hatt merforbruk i forhold til budsjett i hele treårsperioden.

Tallene for 2010 er ikke klare, men ifølge kommunens tertialrapportering 2/2010 har kommunen fortsatt svært marginal drift, og liten mulighet til å dekke uforutsette hendelser.

3 Budsjettering

3.1 Budsjettprosessen

Kommunestyret vedtar budsjettet på rammenivå (virksomhetsområde). Kommunestyret har i økonomireglementet pålagt administrasjonen i størst mulig grad å kanalisere vesentlig endringer i budsjettforutsetningene til den årlige budsjett- og økonomiplanbehandlingen.

Det gjennomføres områdesjefsmøte (OS) hver måned. Da møter hele rådmannens ledergruppe (stabsledere, rådmann, økonomisjef, controller og områdesjefer). På høsten er et av møtene et heldagsmøte om budsjettet.

⁷ Kilde: Brønnøy kommunes årsmeldinger 2007-2009.

Områdesjef er ansvarlig for å utarbeide budsjettforslag, og dette skjer i samarbeid med rådmannen. Stedansvarlig blir involvert på noen av virksomhetsområdene. Områdesjefene har ansvar for å legge inn oppdatert lønn og konsekvenser av politiske vedtak i budsjettssystemet innen utgangen av september.

Arbeidet med neste års budsjett begynner for fullt etter sommerferien. Da har man med seg de tidlige signalene fra kommuneøkonomiproposisjonen i mai og erfaringene fra første budsjettregulering for inneværende år. Et usikkerhetsmoment de første månedene er hva statsbudsjettet gir av virkninger for kommunens budsjett. Statsbudsjettet legges fram tidlig i oktober.

I 2009 ble det for første gang arrangert ”stormøte” tidlig i budsjettprosessen. I dette møtet deltar alle politiske partier, representert ved alle formannskapets medlemmer, samt gruppelederne fra partiene som ikke er representert i formannskapet. I tillegg deltok hovedtillitsvalgte fra de største fagforeningene, områdesjefene, lederne for driftsstyrene, sammen med administrasjonen. Stormøtet gir politiske signaler i forhold til kuttforslag i budsjettet. Virksomhetsområdene presenterer en ”smørbrødtype” over kuttforslag, og administrasjonen ber om politisk signaler når det gjelder prioriteringer. Tidligere erfaring var at kommunestyret gjorde endringer i formannskapets innstilling direkte i kommunestyremøtet. Hensikten med stormøtet var blant annet å endre denne praksisen. Administrasjonen mener at budsjettprosessen har blitt mye bedre etter at man begynte med stormøtene, ved at politikerne har fått mer kunnskap og et bedre grunnlag for å fatte vedtak.

3.2 Er budsjettet realistisk?

3.2.1 Fullstendighet

For at budsjettet skal være fullstendig, må det være budsjettet på alle vesentlige poster. Revisor har gjennomgått budsjett og regnskap for 2008 og 2009 for å undersøke om kommunen har budsjett for de poster som fremkommer i regnskapet.

Brønnøy kommune har rammestyring. Budsjett og regnskap vedtas på overordnet nivå. Kommunen har budsjett på alle vesentlige poster (tilsvarende ansvar i KOSTRA ⁸) som det rapporteres på i regnskapet. Til internt bruk fordeles budsjettene fra ansvar på de enkelte steder, for eksempel fra ansvar oppvekstsenter til sted barnehage, skole osv.

3.2.2 Forventet utvikling

Gjennom budsjettet setter politikerne en klar økonomisk ramme for hvor mye ressurser som tillates brukt i løpet av en gitt periode. Revisor har sett på budsjettall på rammenivå for årene 2008-2010. Vi har i tillegg gjennomgått budsjettkommentarene for 2010-2011.

Et realistisk budsjett skal være basert på forventet utvikling og det skal være balanse mellom driftsutgifter og driftsinntekter eventuelt inkludert avsetninger til senere år.

Ifølge Sunde (2006) er kommuneloven er klar i sin oppfordring til kommunene om å sette av noe av årets driftsinntekter til bruk i senere budsjettår: ”Kommunestyret behøver ikke å bruke

⁸ KommuneStatRapportering (SSB).

opp alle inntekter etter at balansekravet er oppfylt, men kan spare midlene uten å reservere dem til noe spesielt” (s. 36).

Brønnøy kommune har ingen midler på frie fond, og har til og med 2009-regnskapet hatt nok med å dekke inn tidligere års merforbruk. Det er ikke budsjettert med buffer i form av avsetninger til disposisjonsfond i 2010. Budsjettkommentarene for 2011 inneholder et avsnitt om økonomisk handlefrihet, og administrasjonen er tydelig på at det er nødvendig for kommunen å opparbeide seg en buffer for å takle framtidige utfordringer. Det er i 2011 budsjettert med en buffer på 2 millioner kroner.

En virksomhets budsjett vil alltid være basert på forutsetninger - alt fra statlige rammebetingelser til hvor mange ansatte man har, eller hvor mange brukere og hvor stort volum man har på tjenesten. Vi har undersøkt om kommunen er tydelig på hvilke kriterier og forutsetninger det budsjetteres med utgangspunkt i. I budsjettdokumentene vi har sett på gjøres det rede for gjeldende rammebetingelser fra sentralt hold og hvilke virkninger dette vil ha for Brønnøy kommune. Kommentarene beskriver hva som endres, hvorfor endringer skjer og hvilke konsekvenser dette får for kommunens økonomi. For budsjettet 2011 er det for eksempel gitt en forklaring på hvordan omleggingen av inntektssystemet medfører en lavere inntektsvekst for Brønnøy kommune enn gjennomsnittet for kommunene. Andre usikkerhetsmomenter som nevnes er forutsetninger er rentenivået og antall ressurskrevende brukere.

I tillegg til at rådmannen gir en overordnet beskrivelse av grunnlaget for årets budsjett, er det i budsjettkommentarene gitt plass til at hvert virksomhetsområde avgir statusrapport/kommentar til budsjettforslaget. Hvert virksomhetsområde gir generell informasjon om enheten, status inneværende år, økonomisk ramme 2011, utfordringer 2011 og behov/omstilling/effektivisering. Innholdet i de ulike avsnittene varierer mellom virksomhetene, og presentasjonsformen er ulik. Noe er presentasjon av fakta, men en stor del er områdesjefenes vurderinger av situasjonen. Samlet sett foreligger en stor mengde informasjon.

Administrasjonen mener at budsjettene for både 2010 og 2011 er realistiske med den risiko som er beskrevet. Dette er også jevnt over oppfatningen blant områdesjefene og stedsansvarlige⁹. Administrasjonen har tidligere år opplevd at man ikke har hatt god nok oversikt over budsjettforutsetningene. Et eksempel her var et tilfelle av bortfall av inntekter i løpet av regnskapsåret, der det ikke ble foretatt korrigerende i det som var tilsvarende budsjetterte inntekter, jf kravet om at budsjettet i kommunelovens § 46 nr 3 om at budsjettet skal være realistisk gjennom hele året. Videre var det for noen år tilbake ikke budsjettert med kostnader til ferievikarer på et virksomhetsområde.

For å kvalitetssikre at områdenes budsjetter er realistiske, går administrasjonen gjennom bemanningsplaner opp mot lønnsbudsjettet. Det gjøres sammenlikninger på årets regnskap/budsjett med innkomne forslag. Ifølge administrasjonen blir også tertialrapporter brukt til å sammenlikne årets nivå med budsjettforslagene. Det kompenseres ikke for variabel lønn sentralt, men dette må tas innenfor virksomhetsområdenes rammer. Ifølge administrasjonen justeres det ikke for prisvekst.

⁹ I hvilken grad mener du budsjettet for 2010 var realistisk for ditt virksomhetsområde/tjenestested? (1 = i svært liten grad, 6 = i svært stor grad).

I budsjetteringen fra og med 2009 er det tatt hensyn til foregående års regnskap ved at budsjettene til virksomhetsområdene som har hatt stort merforbruk er styrket. Ifølge administrasjonen gjør kommunens stramme økonomi dette til en utfordring.

3.3 Vurdering

Kommuneloven § 46 slår fast at kommunens budsjett skal være realistisk, og fastsettes på grunnlag av forventede inntekter og utgifter i budsjettåret. Et realistisk budsjett må både være fullstendig og basert på forventet utvikling.

Revisors gjennomgang viser at kommunen har et fullstendig budsjett, det vil si budsjett på alle vesentlige poster som det rapporteres på i regnskapet.

Innenfor kommunal tjenesteproduksjon kan det være vanskelig å anslå forventet utvikling, for eksempel når det gjelder antall brukere eller volum på innkjøp og salg av tjenester. Brønnøy kommune har ikke midler på disposisjonsfond og har inntil budsjett for 2011 ikke hatt buffer i budsjettene. For 2011 er budsjettet i balanse med en innlagt buffer på 2 millioner kroner. Revisjonen forutsetter at selv om begrepet ”buffer” benyttes så er dette i realiteten en budsjettert avsetning til disposisjonsfond. En slik buffer kan i så fall først benyttes i året etter avsetningsåret, det vil si i 2012.

Det er viktig at kommunen er bevisst på hvilke forutsetninger og kriterier man budsjetterer med utgangspunkt i. Revisors dokumentgjennomgang viser at kommunen er tydelig på usikkerhetsmomentene i budsjettet, og beskriver kommunens økonomiske situasjon på en klar og forståelig måte. Budsjettkommentarene er imidlertid ikke fullt så tydelig på kriteriene på detaljert nivå, så som antall ansatte/årsverk og antall brukere/volum på tjenestene. Kvaliteten på informasjon som gis fra ansvarsnivå varierer, og slik revisor ser den kan denne informasjonen med fordel bli mer ensartet i formen.

Et generelt inntrykk er at budsjettdokumentene er omfattende, med verbale beskrivelser med mye informasjon om kommunen. En fare her er at fokuset på hovedutfordringene kan forsvinne i den store mengden informasjon som formidles til politikerne.

I budsjetteringen tar kommunen utgangspunkt i foregående års budsjett og regnskap. Sistnevnte bidrar til økt realisme i budsjettene, og til å hindre akkumulert underbudsjettering. Gjennomgangen viser likevel at kommunen ikke justerer budsjettet for prisvekst, noe som kan oppfattes som en skjult innsparing. Når det gjelder lønnsoppgjøret er det kun områdenes økte kostnader til fastlønn som blir kompensert. I dette ligger også et skjult krav om innsparing, som fører til risiko for urealistisk budsjett.

Det er viktig for lojaliteten og eierskapet til budsjettet at ledere med økonomiansvar er aktivt med i budsjettprosessen. Slik revisor ser det er ”stormøtet” der administrasjonen og politikerne jobber sammen med budsjettet, et godt grep for å sikre realistiske budsjett og god økonomistyring.

4 Forutsetninger for god økonomistyring

4.1 Målsettinger og rammer

Brønnøy kommune har et økonomireglement som beskriver hvordan den økonomiske styringen av kommunen skal utøves. Gjeldende reglement ble vedtatt av kommunestyret i 2009. Det gamle reglementet var fra 1999.

Økonomireglementet beskriver delegering av myndighet og hvordan denne oppgaven skal utføres. Det er gjort rede for budsjettoppfølging, avvikshåndtering, rapportering og hvordan budsjettet rent teknisk skal bygges opp. I økonomireglementet vises det videre til fastsatt reglement for økonomisk intern kontroll (pkt 7.1) og det står at det finnes utfyllende regler for hvordan feil eller misligheter skal behandles (pkt 1.2). Begge deler mangler, og skulle ifølge administrasjonen vært strøket fra reglementet da det ved en feil har blitt med. Videre er pkt 3.5 i økonomireglementet, som beskriver skille mellom drifts- og investeringsutgift, i konflikt med ordlyden Kommunal regnskapsstandard nr 1 (KRS). Begrepsbruken er ikke oppdatert i henhold til gjeldende forskrifter. For eksempel brukes begrepet ”kapitalregnskap” i stedet for ”investeringsregnskap”.

Som styringsverktøy benyttes årsbudsjett og økonomiplan, og det er i disse dokumentene målsettinger og aktivitetsnivå i kommunen fastsettes.

I spørreundersøkelsen ble områdesjefene og stedsansvarlige spurt om sin kjennskap til innholdet i kommunens økonomireglement¹⁰. Svarene er spredt over hele skalaen – fra svært liten kjennskap til svært god kjennskap. Områdesjefene oppgir jevnt over større kjennskap til innholdet i økonomireglementet enn de stedsansvarlige.

Ifølge administrasjonen er målsettingen knyttet til økonomi klar og kjent i organisasjonen: Økonomisk balanse er og har vært hovedmålet for Brønnøy kommune. Områdesjefene er kjent med den økonomiske situasjonen i hele kommunen i og med at de er med i budsjettprosessen. Økonomisk status tas jevnlig opp i forbindelse med områdesjefsmøter og budsjettvedtak blir sendt ut til alle områdesjefene.

Kommunens ledere ble i spørreundersøkelsen spurt om hvilke utfordringer deres virksomhetsområde/tjenestested står overfor når det gjelder lojalitet til budsjettet kontra fokus på fagstandarder. Tilbakemeldingene viser at lederne opplever at det hele tiden er en utfordring å balansere mellom faglig kvalitet og økonomi. Flere mener at budsjettet er for stramt i forhold til de lover og fagstander som gjelder for fagområdet, og at det er en utfordring å tenke økonomi i daglig drift. Andre trekker fram at de greier å holde budsjettet og samtidig opprettholde gode faglig standarder. Man er lojale til budsjettet, selv om fagfolk sliter med verdivalg når økonomifokuset blir for stort. Administrasjonen mener at lojaliteten til budsjettet har blitt mye større de siste årene.

4.2 Økonomistyringsverktøy

Økonomistyringsverktøy benyttes til koordinering, styring og kontroll av økonomien. Kommunen bruker regnskapsmodulen i økonomisystemet Agresso. Fra og med budsjettet for 2011 tar kommunen i bruk budsjettmodulen i økonomisystemet Arena, på linje med de andre

¹⁰ I hvilken grad mener du selv du har kjennskap til innholdet i kommunens økonomireglement? (1 = i svært liten grad, 6 = i svært stor grad).

kommunene i Sør-Helgeland. Arena er ifølge administrasjonen et system med lavere brukerterskel enn Agresso. Arena og Agresso skal fungere godt sammen. Det er gjennomført opplæring i bruk av Arena høsten 2010. Politikerne kan også bruke Arena til å legge inn egne alternative budsjett.

Alle lederne har tilgang til økonomistyringsverktøyene Agresso og Arena, og oppgir i spørreundersøkelsen at de bruker dette aktivt i økonomistyringen ¹¹. Ifølge administrasjonen er det gjennomført opplæring i Agresso/rapporteringsmodul både felles og én til én. Det er imidlertid utfordringer knyttet til at det er store individuelle forskjeller i behov på dette området.

4.3 Støtte til arbeid med økonomi

Resultatene fra spørreundersøkelsen viser at det varierer mellom lederne hvor ofte de bruker støttetjenester økonomi. Enkelte legger vekt på at behovet for støtte er sesongbetont, og at de oftest har behov for bistand i årsoppgjøret. Tilbakemeldingene tyder på at noen av lederne har jevnlig kontakt med økonomiavdelingen, mens andre har sjelden kontakt og også i noen tilfeller mangelfull kunnskap om hva økonomistøtte kan bidra med. Lederne som oppgir å bruke støttetjenester økonomi opplever jevnt over god nytte av denne bistanden. Flere gir tilbakemelding på at økonomisjefen oppleves som en god støtte ¹².

Ifølge administrasjonen er økonomiavdelingen redusert med 2 årsverk de siste årene, og det er foreløpig uklart om det skal lyses ut nye stillinger ved avdelingen. Administrasjonen mener reduksjonen har medført høyere press på avdelingen, og dermed større sårbarhet. Dette har resultert i at det stilles større krav til virksomhetene uten at disse verken er tilført ekstra kompetanse eller ressurser.

4.4 Økonomikompetanse og tid til økonomiarbeid

Det er personale med faglig bakgrunn i alle områdesjefstillingene, og fra administrasjonens side vurderes kompetanse på økonomi blant lederne som varierende. Økonomikompetansen har også sammenheng med erfaring. Tilbakemeldingene i spørreundersøkelsen viser at lederne i kommunen jevnt over vurderer sin egen kompetanse på økonomiarbeid til å være relativt god (80 % svarer 4 eller 5 på skalaen) ¹³. Her er det ikke vesenlige forskjeller mellom områdesjefer og stedsansvarlige.

I spørreundersøkelsen oppgir de aller fleste lederne at det har interesse for økonomiarbeid (85 % av lederne svarer 5 eller 6 på skalaen, der 6 er svært interessert) ¹⁴.

Både når det gjelder tid, prioritering og kunnskap er det forskjeller mellom lederne når det gjelder økonomiarbeid. For enkelte er det en overgang fra sin daglige profesjon til å jobbe med tall og tallforståelse. Administrasjonen opplyser at de har fokus på dette via oppfølgingsmøter der økonomi er eneste tema.

¹¹ Har du tilgang til økonomistyringssystemet (Agresso), og bruker du det aktivt i økonomistyringen?

¹² Hvor ofte bruker du støttetjenester økonomi, og hvilken nytte har du av denne kontakten?

¹³ Etter din vurdering, hvor god kompetanse har du på økonomiarbeid? (1 = svært dårlig kompetanse, 6 = svært god kompetanse).

¹⁴ Hvor interessert vil du selv si du er i økonomiarbeid? (1 = svært lite interessert, 6 = svært interessert).

4.5 Vurdering

Målsettinger og rammer

Kommunen har utarbeidet målsettinger og rammer i budsjett og økonomiplan i tråd med kravene i lov og forskrift.

Kommunen har et økonomireglement fra 2009, men det er etter vår vurdering ikke gjort en god nok jobb da reglementet ble oppdatert. Reglementet har henvisninger til andre reglement som ikke finnes, og det forekommer en del ord og begrep som ikke er oppdatert til dagens begrepsbruk i kommunene. Videre er det behov for en oppdatering i forhold til Kommunal regnskapsstandard, slik at skillet mellom drift og investering blir ivare tatt på en tilfredsstillende måte – noe som er svært viktig for økonomistyringen.

Revisjonen anser den operasjonelle delen, det vil si budsjett og økonomiplan for å være grundig, gjennomarbeidede dokumenter. Rammene som gis gjennom budsjett og økonomiplan er tydelig beskrevet, og forutsetningene for tallene er godt kommunisert til politikerne gjennom budsjettsaken. Dette bidrar positivt til god økonomistyring.

Kjennskapen til økonomireglementet blant områdesjefene er god. Stedsansvarlige har mindre god kjennskap til innholdet i reglementet. Overordnede målsettinger og rammer er gjort kjent for områdene og stedene. Dette er en av forutsetningene som må være tilstede for at økonomistyringen skal kunne være god.

Revisor oppfatter det slik at alle ledere i kommunen ønsker å være lojale mot den vedtatte rammen. I enkelte tilfeller kan det imidlertid være slik at ønsket om å holde budsjettet kommer i konflikt med lederens lojalitet til lov, plikt og rettigheter. Lederne kan derfor oppleve et dilemma i forhold til å prioritere mellom økonomi og kvalitet. Slike prioriteringer er et politisk ansvar.

Økonomistyringsverktøy

Beste praksis tilsier at god økonomistyring forutsetter at de ansvarlige har tilgang til økonomisk styringsverktøy, som gjør det mulig å følge med på eget forbruk. Alle ledere med økonomiansvar i kommunen har tilgang til økonomistyringsverktøyet Agresso, men kompetansen når det gjelder å bruke verktøyet varierer. Dette kan ha betydning for når et avvik oppdages, og dermed for den videre rapporteringen.

Støtte til arbeid med økonomi

Alle lederne har tilgang til støttetjenester på økonomiområdet. Tilbakemeldingene i spørreundersøkelsen viser at det varierer hvor ofte lederne bruker støttetjenestene, men at de som bruker tjenestene opplever å få god hjelp.

Kommunen har en utfordring knyttet til at innsparinger i økonomiavdelingen har gitt en mer sårbar administrasjon, og det stilles større krav til økonomikompetansen på virksomhetsområdene.

Økonomikompetanse og tid til økonomiarbeid

Ledernes vurdering av egen kompetanse på økonomiarbeid i spørreundersøkelsen, indikerer at kompetansen varierer blant lederne, selv om flertallet vurderer egen kompetanse til å være relativt god. Ingen av områdesjefene har formell økonomibakgrunn. Slik revisor ser det er økonomiarbeid en viktig del av en lederjobb, og det er derfor nødvendig at kommunen har stort fokus på dette, og at dette vurderes vektlagt ved rekruttering av ledere. En leder må ha,

eller sette av tid, til å jobbe med avdelingens/tjenesteenhetens økonomi, noe som både forutsetter kompetanse og interesse for den type oppgaver.

5 Rapportering

5.1 Internt i administrasjonen

Det rapporteres fra virksomhetsområde til rådmannen gjennom økonomisystemet hvert tertial, i tillegg ved regnskapsavslutningen. Rapportene fra virksomhetsområdene danner grunnlaget for en sentral rapport som legges frem som sak for kommunestyret. Alle rapporter fra områdesjefene legges ved kommunestyresaken.

Tilbakemeldingene i spørreundersøkelsen tyder på at det er etablert ulike rapporteringsrutiner på de ulike virksomhetsområdene¹⁵. De fleste områdesjefene oppgir å ha månedlige møter med sine stedsansvarlige der regnskapstall gjennomgås. Det er rutine på å rapportere til områdesjef umiddelbart dersom uforutsette ting oppstår. Ifølge administrasjonen var det i 2009 rutine for at alle tjenestestedene rapporterte månedlig til områdesjef. Månedlig rapportering er videreført i 2010 innenfor barnevern og legetjeneste. Administrasjonen har ikke fullstendig oversikt over hvor ofte hvert område har internrapportering.

5.2 Til politisk nivå

Kommunestyret vedtar budsjettet på rammenivå (virksomhetsområde). Det behandles årlig to budsjettreguleringer i kommunestyret og dette gjøres samtidig med at regnskapsrapportene legges fram (mai og september). Regnskapsrapport 1 og 2 følger budsjettregulering 1 og 2. I tillegg opplyser administrasjonen at man kan regulere budsjettet hvis det oppstår noe spesielt. Administrasjonen legger vekt på å ta opp saker som kan få konsekvenser for budsjettet så tidlig som mulig.

Budsjettet er vedtatt på rammenivå, og det rapporteres på rammenivå til politisk behandling. I tertialrapportene presenteres tall på rammenivå, og kommenteres verbalt på virksomhetsnivå (ansvar), delvis på stedsnivå. Dette er etter politikernes ønsker. Administrasjonen har forsøkt å ha fokus på pedagogisk presentasjon av rapportene, og oppfatter at politikerne får det de ønsker. Det rapporteres på avvik, og dersom enkelte kontoer viser store avvik vil dette komme frem i rapporten. Detaljeringsnivå avhenger av eventuelle avvik. Årsregnskapsrapporten viser kun tall på ramme/virksomhetsområdenivå.

5.3 Avviksanalyse

Revisor har gjennomgått regnskapsrapporter og dels årsmeldingene for årene 2008, 2009 og 2010, for å se om kommunen selv analyserer årsakene til avvik både gjennom året og ved årets slutt.

Økonomisjefen opplyser at regnskapet analyseres i forbindelse budsjettreguleringene og årsrapporten. Den løpende regnskapsanalysen er til ”internt bruk”, da politikerne ikke oppfattes å ha så stor interesse for denne.

¹⁵ Hvilke rutiner for rapportering fra stedsansvarlig til områdesjef er etablert innenfor ditt virksomhetsområde?

Tertialrapportene beskriver situasjonen på virksomhetsområdenivå og delvis på sted. I dokumentet presenteres det en oversikt på virksomhetsområdenivå, der avvik er listet opp og anslag på avvikets størrelse er med. Usikkerhetsmomenter er også synliggjort. Virksomhetsområdene sin del av tertialrapportene utgjør en betydelig del av informasjonen. Hvert virksomhetsområde har avsnitt om drift, personal og økonomi, i tillegg til en del generell informasjon. Innholdet i avsnitt om økonomi varierer noe i mengde og detaljeringsgrad. Noen virksomhetsområder lister opp avvik og beskriver generelle tiltak, mens andre nevner konkrete tiltak (se videre kapittel 5.4 om oppfølging av avvik).

Kommunen bruker art, men ikke funksjon¹⁶ i analysearbeidet på virksomhetsområdenivå (ansvar). Avviksanalysen i forbindelse med tertialrapporteringen tar utgangspunkt i virksomhetsområdene (ansvar) og ikke hvilke arter som har avvik. Ifølge administrasjonen sjekkes utvikling på artsnivå gjennom oppfølgingsmøter, men områdene har mulighet til å budsjettregulere mellom hovedartene (0,1-2,3,4 osv) uten at dette må godkjennes av rådmannen.

Lønn er den største utgiftsposten kommunene har, og for Brønnøy kommune utgjør lønn 71 % av kommunens totale driftsutgifter for 2011. Økonomisjefen følger opp og kvalitetssikrer fastlønn på virksomhetsområdene gjennom at det kjøres sentrale rapporter hver måned. Variabel lønn følges opp gjennom oppfølgingsmøter og tertialrapport. I tertialrapporten er lønn et vesentlig moment, og dette følges særlig nøye opp i den sentrale vurderingen i disse sakene.

5.4 Oppfølging av avvik

I spørreundersøkelsen ble områdesjefene spurt om hva de gjør hvis det avdekkes avvik i forhold til budsjettet innenfor deres virksomhetsområde¹⁷. Her kan svarene sammenfattes til at områdesjefene ser på helheten og prøver å sette inn tiltak innenfor sitt område. Hvis de ser at dette ikke er mulig, tar de kontakt med rådmann og økonomisjef.

Som nevnt ovenfor kan tertialrapporten føre til en budsjettregulering og avviket løses gjennom økt ramme. Hvis dette ikke er tilfelle, og virksomhetsområdet selv skal dekke inn avviket, vil dette følges opp av områdesjef og rådmann. I rapportene skal det beskrives hvordan området kan dekke avviket og gå i balanse ut året. Ifølge administrasjonen har ikke rådmannen en avventende holdning, men orienterer formannskapet om eventuelle avvik ved første anledning – gjerne i forkant av en budsjettendring. I noen tilfeller kommer rapporteringen for sent til at tiltak kan settes inn og få virkning for budsjettåret.

Administrasjonen har tillit til at områdene løser oppgavene på en god måte. Administrasjonen opplyser at de har god og løpende dialog med virksomhetsområdene, og at det er lav terskel for å ta kontakt begge veier. Økonomioppfølging har fått større fokus etter det store merforbruket i 2008, og administrasjonen opplever at områdesjefene har større fokus på budsjett nå enn tidligere. Rapporteringen på at tiltakene er satt i verk, skjer enten gjennom oppfølgingsmøtene eller neste rapportering.

¹⁶ Kontoplanen i kommunene er bygd opp for rapportering i KOSTRA. Delt i tre; ansvar, art og funksjon. Art og funksjon er lik for alle kommuner. Ansvar kan kommunene selv velge. Rapportering til KOSTRA skjer på art og funksjon. Ansvar: HVEM som bruker ressursene, Tjeneste (funksjon): HVA produseres med ressursene, Art: HVILKE typer ressurser brukes.

¹⁷ Hvis det avdekkes avvik i forhold til budsjettet innenfor ditt område, hva gjør du som leder da?

Resultatene fra spørreundersøkelsen viser at det varierer mellom områdene hvor tett oppfølgingen fra områdesjefen er. Flere stedsansvarlige opplyser at de har tett dialog på økonomi, og at områdesjefen gir råd og bidrar til kontroll. Andre opplyser at de ikke har mye oppfølging fra områdesjefen i økonomistyringen. Flere av områdesjefene framhever at oppfølgingen fra controller og økonomisjef er god når det gjelder vesentlige forhold rundt budsjettarbeidet. Det etterlyses at controller og økonomisjef er mer i kontakt med virksomhetsområdene i det daglige, og mer proaktive når det gjelder løpende forhold rundt økonomien¹⁸.

5.5 Vurdering

Ifølge kommuneloven § 47 og forskrift om årsbudsjett § 10 skal rådmannen rapportere til kommunestyret om den økonomiske utviklingen i forhold til budsjettet. Dersom rådmannen har grunn til å forvente at det vil oppstå avvik i forhold til vedtatt budsjett, skal det i rapportene foreslås nødvendige tiltak.

Det rapporteres jevnlig om status og prognoser for økonomiutviklingen fra virksomhetsområde til rådmannen. Det er ulike rutiner for rapportering fra sted til virksomhetsområde, og administrasjonen har ikke fullstendig oversikt over disse rutinene. Revisors gjennomgang viser at det rapporteres til politisk nivå i tråd med økonomireglementet.

Revisor har inntrykk av at økonomioppfølging har fått større oppmerksomhet etter det store merforbruket i 2008, og administrasjonen opplever at områdesjefene har større fokus på budsjett nå enn tidligere.

Det er viktig for god økonomistyring at regnskapet analyseres både gjennom året og ved året slutt, for å finne årsakene til eventuelle avvik. Etter gjennomgangen er revisors inntrykk at kvaliteten på regnskapsrapportenes innhold i hovedsak er god på overordnet nivå. Innhold og fokus varierer mer mellom virksomhetsområdene. Dette kan ha med størrelsen på virksomhetsområdet å gjøre. Revisors gjennomgang viser at det er aktiv medvirkning fra områdesjefene når det gjelder å identifisere avvik og iverksette tiltak.

Budsjettet det rapporteres på vedtas på rammenivå, og rapporteringen fokuserer på ansvar og sted, ikke på art og funksjon. Dette er etter politikernes ønsker. Et virksomhetsområde kan for eksempel ha mye korttidsfravær som krever innleie av vikar i helger, noe som kan gi store utslag både på vikarbudsjett samt natt- og helgetillegg. For å finne ut hvorfor man har overskridelser på variabel lønn, kreves det analyser på artsnivå. Bare på den måten kan man finne ut som overskridelsen skyldes overtidsbetaling, vikar eller ekstrahjelp.

Revisor savner dokumentasjon på at kommunen gjennomfører analyser på artsnivå for kommunen sett under ett. Slik revisjonen ser det kan analyser på artsnivå bidra til å gi oversikt over hva som er problemet; bidra til å se årsakene til at avvik oppstår, og hvor i kommunen en eventuelt finner ”gjengangere”. Her mener revisor kommunen har et forbedringspotensial.

¹⁸ Beskriv den oppfølgingen du får fra økonomisjef/controller i økonomistyringen.
Beskriv den oppfølgingen du får fra din områdesjef i økonomistyringen

6 Konklusjon

God økonomistyring betyr ifølge Busch m.fl. sin definisjon at kommunen når sine økonomiske mål, det vil si at det ikke er budsjettoverskridelser på det nivå kommunestyret har vedtatt. God økonomistyring gir kommunen bedre grunnlag for å justere økonomien. Styring forutsetter at man kjenner situasjonen, og behovet for god økonomisk styringsinformasjon er dermed grunnleggende. I denne rapporten har vi lagt vekt på at god økonomistyring avhenger av at flere forhold er på plass: Budsjettet skal være realistisk, forutsetningene i form av kompetanse og økonomistyringsverktøy må være til stede, og det må rapporteres internt i administrasjonen og til politisk nivå.

Er budsjettet realistisk?

Et realistisk budsjett må både være fullstendig og basert på forventet utvikling. Revisors gjennomgang viser at kommunen har et fullstendig budsjett, det vil si budsjett på alle vesentlige poster som det rapporteres på i regnskapet.

Dokumentgjennomgangen viser budsjettet er basert på realistiske forutsetninger med hensyn til risiko og usikkerhet på overordnet nivå. Kommunen er tydelig på usikkerhetsmomentene i budsjettet, og beskriver den økonomiske situasjonen på en klar og forståelig måte.

Budsjettkommentarene er imidlertid ikke fullt så tydelig på kriteriene på detaljert nivå, så som antall ansatte/årsverk og antall brukere/volum på tjenestene. Kvaliteten på informasjon som gis fra ansvarsnivå varierer, og dette kan bidra til å øke risikoen for urealistisk budsjettering. Slik revisor ser det kan informasjonen fra virksomhetsområdene med fordel bli mer ensartet i formen. Andre forhold som kan bidra til å øke risikoen for urealistisk budsjett er de skjulte innsparingene som ligger i at kommunen ikke justerer budsjettet for prisvekst, samt at kun lønnsøkning for fastlønn kompenseres, ikke for variabel lønn.

Er forutsetningene for god økonomistyring til stede?

Kommunen har utarbeidet målsettinger og rammer i budsjett og økonomiplan i tråd med kravene i lov og forskrift. Overordnede målsettinger og rammer er gjort kjent for områdene og stedene. Dette er en av forutsetningene som må være tilstede for at økonomistyringen skal kunne være god. Revisors gjennomgang har avdekket at det er behov for en oppdatering av økonomireglementet på enkelte punkter.

Revisor oppfatter det slik at alle ledere i kommunen ønsker å være lojale mot den vedtatte rammen. I enkelte tilfeller kan det imidlertid være slik at ønsket om å holde budsjettet kommer i konflikt med lederens lojalitet til lov, plikt og rettigheter. Lederne kan derfor oppleve et dilemma i forhold til å prioritere mellom økonomi og kvalitet. Slike prioriteringer er et politisk ansvar.

Beste praksis tilsier at god økonomistyring forutsetter at de ansvarlige har tilgang til økonomisk styringsverktøy, som gjør det mulig å følge med på eget forbruk. Alle ledere med økonomiansvar i kommunen har tilgang til økonomistyringsverktøyet Agresso, men kompetansen når det gjelder å bruke verktøyet varierer. Dette kan ha betydning for når et avvik oppdages, og dermed for den videre rapporteringen.

Økonomikompentansen varierer blant lederne, selv om de fleste vurderer egen kompetanse til å være relativt god. Ingen av områdesjefene har formell økonomibakgrunn. Slik revisor ser det er økonomiarbeid en viktig del av en lederjobb, og det er derfor nødvendig at kommunen har stort fokus på dette, og at dette vurderes vektlagt ved rekruttering av ledere. Dette må også sees i sammenheng med at den sentrale administrative ressursen har blitt redusert, noe som har ført til økonomiavdelingen har blitt mer sårbar, og det stilles større krav til økonomikompentansen på virksomhetsområdene.

Er rapporteringen gjennom året og oppfølging av avvik i henhold til kravene i lov, forskrift og reglementer?

Revisors gjennomgang viser at det rapporteres til politisk nivå i tråd med økonomireglementet. Det rapporteres jevnlig om status og prognoser for økonomiutviklingen fra virksomhetsområde til rådmannen. Områdesjefene medvirker aktivt når det gjelder å identifisere avvik og iverksette tiltak.

Budsjettet det rapporteres på vedtas på rammenivå, og rapporteringen fokuserer på ansvar og sted, ikke på art og funksjon. Revisor savner dokumentasjon på at kommunen gjennomfører analyser på artsnivå for kommunen sett under ett. Slik revisjonen ser det kan analyser på artsnivå bidra til å gi oversikt over hva som er problemet; bidra til å se årsakene til at avvik oppstår, og hvor i kommunen en eventuelt finner ”gjengangere”. Her mener revisor kommunen har et forbedringspotensial.

Avslutning

Brønnøy kommune har i 2011 tatt grep for å oppnå mer økonomisk handlefrihet. Det legges opp til et budsjett i balanse med en buffer på 2 millioner kroner, og kommunen er dermed i gang med å etablere noen grunnleggende forutsetninger for arbeidet med å oppnå bedre styring med økonomien.

Brønnøy kommune har pr i dag ikke god økonomi, men kommunen har i de siste årene blitt bedre på økonomistyring. God oversikt over forutsetninger, muligheter og begrensninger øker sannsynligheten for at budsjettet blir det styringsverktøyet det er ment å være, og at kommunen på sikt vil få et driftsnivå som er tilpasset økonomien.

Økonomistyringen kan bli enda bedre ved at kommunen i enda større grad går systematisk til verks og identifiserer problemområder som er gjennomgående for flere virksomhetsområder, og deretter fokuserer på målrettede tiltak.

7 Høring

Hele rapporten inkludert konklusjoner har vært på høring til administrasjonssjefen. Administrasjonssjefens kommentarer er innarbeidet i rapporten og høringsuttalelsen vedlagt.

Litteraturliste

Lover og forskrifter

- Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)
- Forskrift om årsbudsjett (for kommuner og fylkeskommuner)
- Forskrift om årsregnskap og årsberetning (for kommuner og fylkeskommuner)
- Kommunal regnskapsstandard nr 1 – (KRS)

Brønnøy kommune

- Økonomireglement av 17.06.2009
- Budsjett med kommentarer for årene 2009-2011
- Regnskap 2008-2009
- Årsmeldinger 2008-2009

Dokumenter fra regnskapsrevisjon

- Revisjonsnotat for årene 2007-2009

Nettsider

- www.bronnoy.kommune.no

Annet

- Busch, Tor, Erik Johnsen og Jan Ole Vanebo (2002): *Økonomistyring i det offentlige*. Oslo: Universitetsforlaget
- Hansen, Svein Kolstad og Arve Negaard (2006): *Økonomi på tvers. Grunnleggende økonomistyring for kommunale ledere*. Oslo: Gyldendal.
- Forvaltningsrevisjonsrapport om økonomistyring i Nordkapp kommune fra Vest-Finnmark kommunerevisjon IKS (2009)
- Forvaltningsrevisjonsrapport om økonomiplanlegging, rapportering og styring i Klæbu fra Revisjon Midt-Norge IKS (2009)
- Refsnes, Silje og Lene Zahl Johnsen: Artikkel i *Kommunerevisoren* 2/09: "Kommunal økonomistyring"
- Forvaltningsrevisjonsrapport om Økonomistyring i Steinkjer kommune fra KomRev Trøndelag IKS (2010)
- Sunde, Øyvind (2006): *Kommuneregnskapet*. Oslo: NKK