



Økonomistyring

Steinkjer kommune

Forvaltningsrevisjon nr 1702-1/2010

Forord

KomRev Trøndelag IKS har i perioden desember 2009 til september 2010 gjennomført en forvaltningsrevisjon av økonomistyringen i Steinkjer kommune. Prosjektet er bestilt av kontrollutvalget i møte 22.06.09, sak 13/09. Prosjektplan ble vedtatt i møte 05.11.09, sak 22/09.

Våre kontaktpersoner i kommunen har vært Trond Waldal (rådgiver økonomi i rådmannens strategigruppe) og Øystein Larsen (konstituert avdelingsleder Informasjon, økonomi og IKT/tjenesteenhetsleder Økonomi).

Vi takker for et positivt samarbeid.

Steinkjer 26.10.2010

Grethe Haugan Aasen/s/
Oppdragsansvarlig revisor

Marte Bjørnelv
Prosjektleder

Innholdsfortegnelse

0 Sammendrag.....	5
1 Innledning.....	9
1.1 Bakgrunn for prosjektet.....	9
1.2 Problemstillinger	9
1.3 Revisjonskriterier	11
1.4 Datainnsamling.....	14
2 Bakgrunnsopplysninger.....	15
2.1 Administrativ organisering.....	15
2.2 Kommunens økonomi	16
3. Budsjettering	18
3.1 Budsjettprosessen	18
3.1.1 Politisk behandling.....	18
3.1.2 Prosessen i administrasjonen.....	19
3.2 Er budsjettet realistisk?	19
3.2.1 Fullstendighet	19
3.2.2 Forventet utvikling	20
3.3 Budsjettering lønnsområdet.....	22
3.3.1 Lønnsoppgjøret.....	25
3.4 Vurdering	25
4 Forutsetninger for god økonomistyring.....	27
4.1 Målsettinger og rammer	27
4.2 Økonomistyringsverktøy	28
4.3 Støtte til arbeid med økonomi	29
4.4 Økonomikompetanse og tid til økonomiarbeid.....	30
4.5 Vurdering	32
5 Rapportering drift.....	33
5.1 Periodisering av budsjett og regnskap.....	34
5.2 Avviksanalyse	35
5.3 Iverksetting og oppfølging av tiltak	37
5.4 Vurdering	38
6 Rapportering og oppfølging av investeringsprosjekter	40
6.1 Data	40
6.2 Vurdering	41
7 Konklusjon	42
7.1 Drift.....	42
7.1.1 Er budsjettet realistisk?	42
7.1.2 Er forutsetningene for god økonomistyring til stede?.....	44
7.1.3 Er rapporteringen og oppfølgingen av avvik i henhold til lov, forskrift og reglement?	45
7.2 Investeringsprosjekter	46
7.3 Anbefalinger.....	47
8 Høring.....	48
Litteraturliste	49

Vedlegg 1. Høringsuttalelse fra rådmannen i Steinkjer kommune

Liste over tabeller

Tabell 1. Delproblemstillinger, kontrollspørsmål og kilder til revisjonskriterier	10
Tabell 2. Regnskapsresultat avdelingene 2009.	17
Tabell 3. Utvikling i regnskapsresultat 2008-2009. Tall i 1000 kroner.	21
Tabell 4. Avvik variabel lønn pr avdeling 2008 og 2009. Beløp i 1000. Vikarlønn, overtid og ekstrahjelp.	23

Liste over figurer

Figur 1. Administrativ organisering Steinkjer kommune.....	16
Figur 2. Tidsakse budsjettprosessen i Steinkjer kommune	18
Figur 3. Kompetanse på økonomiarbeid. Prosent	30
Figur 4. Tid til økonomiarbeid. Prosent.	32

0 Sammendrag

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

Rapporten tar utgangspunkt i følgende hovedproblemstilling: **Har Steinkjer 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 politisk og administrativ ledelse, samt spørreundersøkelse sendt til ledere med økonomiansvar i kommunen. Prosjektet omfatter økonomistyringen innenfor både drift og investering, og er i hovedsak avgrenset til regnskapsårene 2008 og 2009 og fram til første driftsrapportering i 2010.

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 Steinkjer kommunes politisk vedtatte budsjett er fullstendig, i den forstand at det er budsjettet på alle vesentlige poster.

Gjennomgangen viser også at budsjettet er basert på forventet utvikling, men at kommunen står overfor flere utfordringer knyttet til dette. Kommunen har små disposisjonsfond og ingen ”slakke” i budsjettene. En uforutsett økning i brukere og/eller volum kan derfor få store konsekvenser for budsjettbalansen. Det er derfor viktig at kommunen har fokus på hvilke forutsetninger for volum og nivå på tjenestene man budsjetterer med utgangspunkt i, og revisor mener kommunen fortsatt har et forbedringspotensial her.

Kommunen har de siste årene hatt store overskridelser i forhold til budsjett på variabel lønn. Revisor mener kommunen må utarbeide rutiner for å få bedre oversikt over og kontroll med vikar- og overtidsbruken. Gjennomgangen har identifisert en risiko for urealistisk budsjettering på lønnsområdet knyttet til manglende kompensasjon av vikarlønn i lønnsoppgjøret. Det er også en risiko knyttet til budsjettering av variabel lønn i forbindelse med langtidsvikar som ikke kompenseres fullt ut fra NAV.

I budsjetteringen tar kommunen utgangspunkt i foregående års budsjett, samt budsjettavviksanalysene for inneværende år. Det sistnevnte bidrar til økt realisme i budsjettene, og å hindre akkumulert underbudsjettering.

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. Kommunen har et oppdatert økonomireglement, og kjennskapen til reglementet blant avdelings- og tjenesteenhetsledere synes god. Overordnede målsettinger og rammer er gjort kjent for avdelingene og tjenesteenhetene.

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.

Alle avdelings- og tjenesteenhetsledere i kommunen har tilgang til økonomistyringsverktøyet Agresso, men kompetansen når det gjelder å bruke verktøyet varierer. Revisors gjennomgang tyder på at mange ledere mangler tid og kunnskap til å utnytte mulighetene i økonomistyringsverktøyet.

Gjennomgangen har også avdekket en risiko for økonomistyringen knyttet til seksjonsledere som har delegert myndighet til å leie inn korttidsvikar og kjøpe inn forbruksvarer, uten å ha tilgang til tjenesteenhetens budsjett og forbruk.

Flere av avdelingene er helt avhengige kompetansen i økonomienheten blant annet i forbindelse med rapportering. Ressursknapphet i enheten, som fører til at avdelingene og tjenesteenhetene ikke får den bistanden de etterspør i rett tid, bidrar ikke positivt til økonomistyringen.

Avdelings- og tjenesteenhetslederens vurdering av egen kompetanse på økonomiarbeid i spørreundersøkelsen, indikerer at kompetansen varierer en del blant lederne. Det er få ledere som har formell økonomibakgrunn, og flertallet har behov for kompetanseheving på området. 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 vektlegges 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.

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

Drift

Revisors gjennomgang viser at det i 2009 er rapportert til formannskap og kommunestyre i tråd med bestemmelsene i økonomireglementet. Det rapporteres månedlig fra tjenesteenhetene, og enheter med ekstra utfordringer har krav til hyppigere rapportering.

I tråd med økonomireglementet beskriver rapportene prognoser for resten av året. Steinkjer kommune har bevisst valgt ikke å benytte periodiseringer, men styrer mot årsbudsjett. Prognosene i dagens rapportering baseres på kjente erfaringstall, og det er revisors vurdering at disse vil kunne benyttes enten som periodiseringsnøkler, eller som grunnlag for å utarbeide periodiseringsnøkler. Revisor er enig i administrasjonens vurdering om at bruk av periodiseringer ville lette arbeidet i forbindelse med rapportering. I tillegg vil bruk av

periodiseringer gi et bedre styringsverktøy for den enkelte tjenesteenhetsleder fordi det gir mulighet for at alle regnskaps – og budsjettposter fordeles over året.

Revisors gjennomgang av de siste årsmeldingene viser at kommunen i større grad analyserer årsaker til avvik i 2009 enn i 2008. Dokumentanalysen tyder på at kommunen har blitt mer bevisst på årsaksanalyse og dokumentasjonen av denne de siste årene, men at man fortsatt har et forbedringspotensial når det gjelder å beskrive hvordan man skal hindre at avvik gjentar seg. Kommunen har også en utfordring knyttet til gjennomføring av foreslåtte tiltak når avvik oppstår.

Det er viktig at rapportene til politikerne er forståelige, og lagt opp på en slik måte at det er enkelt å følge med på den økonomiske utviklingen. Dette har vært vanskelig fram til og med 2009 da regnskapet i driftsrapporter og årsmelding, ble presentert mot siste reviderte budsjett. Revisor ser det som svært positivt at kommunen fra 2010 har endret sine rutiner, slik at regnskapet også vises mot opprinnelig budsjett.

Gjennomgangen viser at det er en utfordring for administrasjonen å være oppdatert på alle vedtak om budsjettendringer. Det er svært viktig at budsjettendringene blir lagt inn i økonomisystemet så fort som mulig etter at vedtak er fattet, og her kan kommunen forbedre sine rutiner. Det er også viktig for økonomistyringen at kommunen er à jour med attestasjon og anvisning.

Revisors inntrykk er at administrasjonen er noe ”tettere på” avdelingene i dag enn tidligere. Gjennomgangen har imidlertid avdekket at videreformidling av kommunestyrets vedtak sannsynligvis kan kvalitetssikres bedre gjennom faste rutiner for informasjonsflyt fra administrasjonen til tjenesteenhetene. I Steinkjer kommune er det mange ansatte med ansvar for økonomien, og for at totalen skal bli god er det viktig at noe ikke ”faller mellom to stoler”.

Investeringsprosjekter

Revisors vurdering er at Steinkjer kommune bryter med eget økonomireglement på følgende punkter:

- Investeringsprosjekter som ikke blir igangsatt i budsjettåret eller som drar uforholdsmessig langt ut i tid, vurderes ikke på nytt i økonomiplan- og budsjettsammenheng (punkt 11.6).
- Dersom et investeringsprosjekt trenger tilleggsbevilgning skal det legges fram sak for kommunestyret med forslag til finansiering før budsjettet er brukt opp. Dette er ikke gjort for alle aktuelle prosjekter i tidsperioden 2007 til 2009 (punkt 11.12).
- Det er i mange tilfeller ingen sluttrapportering/avleggelse av prosjektrengskap slik økonomireglementet krever (punkt 11.11/11.14).

Revisor mener at kommunen må etablere rutiner som sikrer at økonomireglementet følges når det gjelder oppfølging av og rapportering på investeringer. Hvis kommunen er à jour med bevilgninger og budsjettjusteringer gjennom året, vil dette bidra til bedre styring av investeringsprosjekt.

Det er en fordel for økonomistyringen med stabilitet i toppledelsen og tilstrekkelig med ressurser til stabs- og støttefunksjoner. I Steinkjer har dette vært en utfordring de senere år, men revisors gjennomgang tyder på at kommunen er inne i en god utviklingsprosess.

Revisors anbefalinger:

På bakgrunn av gjennomgangen har revisor identifisert forhold kommunen kan endre for å lykkes enda bedre med økonomistyringen. Stikkord her er bedre system, struktur og oversikt, som legger grunnlaget for de økonomiske valg som fattes. Revisor anbefaler at kommunen:

- Utarbeider rutiner for å få bedre oversikt over og kontroll med vikar- og overtidsbruken.
- Bruker ”Steinkjermodellen” (beregningsmodell som viser reelle kostnader ved sykefravær) mer aktivt i budsjettarbeidet.
- Legge til rette for at ledere med budsjett- og økonomiansvar har både kompetanse og tid til å utnytte mulighetene i økonomistyringsverktøyet.
- Er oppmerksom på utfordringene knyttet til at seksjonsledere uten budsjett- og økonomiansvar har delegert myndighet til vikarleie og innkjøp.
- Analyserer regnskapet systematisk for å finne årsaker til avvik, blant annet for å hindre at avvik ikke overføres til neste år. Grundig analyse av regnskapstall legger grunnlag for realistisk budsjettering.
- Fokuserer på hvordan støtten til avdelings- og tjenesteenhetsledernes arbeid med økonomi kan gjøres mindre sårbar og mer tilgjengelig. Revisor anbefaler kommunen å ta en gjennomgang i forhold til hvilken type kompetanse økonomienheten skal ha vs. økonomikompetansen i avdelingene.
- Holder ”trykket oppe” når det gjelder oppfølging av avdelingene og tjenesteenhetene, og kvalitetssikring av rapportering.
- Forbedrer rutineene knyttet til oppfølging av budsjettrevisjoner: Å legge inn budsjettendringer i økonomisystemet, samt kommunikasjon mot tjenesteenhetene.
- Vurderer å ta i bruk periodiseringsprinsippet i budsjett og regnskap, og utformer tilfredsstillende periodiseringsnøkler.
- Er à jour med attestasjon og anvisning av fakturaer.
- Etablerer rutiner som sikrer at kommunen følger eget økonomireglement når det gjelder investeringsprosjekter.

1 Innledning

1.1 Bakgrunn for prosjektet

Steinkjer kommune har i flere år hatt utfordringer knyttet til underskudd i driften, og mange budsjettreguleringer i løpet av året.

I forbindelse med behandlingen av årsregnskapet for 2008 vedtok kommunestyret å be kontrollutvalget vurdere *”(...) om det kan være hensiktsmessig at det gjennomføres en egen forvaltningsrevisjon av økonomistyringen i kommunen, herunder realismen i vedtatte budsjett. Bakgrunn er blant annet de store budsjettendringene det ble behov for i løpet av 2008, og regnskapstallene sett i forhold til prognosene.”*¹

Kontrollutvalget bestilte i møte 22.06.09 (sak 13/09) en forvaltningsrevisjon på området.

Formålet med prosjektet er å identifisere hvor kommunens utfordringer ligger, og 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 *”(...) den eneste bekreftelsen på at økonomistyringen er god, at organisasjonen når sine økonomiske mål”*.

1.2 Problemstillinger

Rapporten tar utgangspunkt i følgende hovedproblemstilling:

➤ **Har Steinkjer kommune god økonomistyring?**

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

¹ PS 09/62 Steinkjer kommunes årsregnskap for 2008 (27.05.09)

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 omfatter økonomistyringen innenfor både drift og investering. Når det gjelder investeringsprosjekter, ser vi spesielt på rapportering og oppfølging. Når ikke annet er presisert, er det økonomistyringen innen drift som omtales. På bakgrunn av registrerte avvik i 2009 bruker vi eksempler fra avdelingene Helse og rehabilitering og Kommunaltekniske tjenester.

Med utgangspunkt i kontrollutvalgets bestilling ser vi spesielt på budsjetteringen på lønnsområdet.

Prosjektet er i hovedsak avgrenset til regnskapsårene 2008 og 2009, og fram til første driftsrapportering i 2010.

Vi har i prosjektet 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 Steinkjer 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.

² Lov om kommuner og fylkeskommuner.

³ Forskrift om årsbudsjett for kommuner og fylkeskommuner.

Økonomireglement for Steinkjer kommune⁴

Reglement for årsbudsjett og delegering av budsjettmyndighet

2.8 Kommunestyret fastsetter årsbudsjettet med en netto ramme fordelt på avdelingene, og det er dette vedtatte budsjettet som er bindende for underliggende organer i forhold til kommunelovens bestemmelser.

Formannskapet behandler saker om budsjettendringer på rammeområdene Rådmannen og avd. for Informasjon, økonomi og IKT. Hovedutvalgene behandler saker om budsjettendringer innenfor sine rammeområder.

2.8.1 Kommunestyret skal selv foreta budsjettjusteringer dersom nettobevilgningen til et rammeområde endres.

Kommunestyret skal selv vedta endringer i investeringsbudsjettet på samme nivå som dette ble vedtatt på.

2.8.2 Hovedutvalget gis fullmakt til å fordele kommunestyrets vedtatte nettoramme på ansvar innenfor avdelingens rammeområde. Hovedutvalget gis i driftsbudsjettet fullmakt til å foreta budsjettendringer innenfor rammeområdet for en avdeling forutsatt av netto rammen ikke er overskredet. Det samme gjelder endringer i investeringsbudsjettet.

2.8.3 Formannskapet gis de samme fullmakter som hovedutvalgene innenfor sine rammeområder i driftsbudsjettet og investeringsbudsjettet.

2.8.4 Rådmannen gis i driftsbudsjettet fullmakt til å fordele hovedutvalgenes vedtatte nettoramme for hvert enkelt ansvar på underkontorer innenfor samme ansvar, samt å foreta budsjettjustering innenfor et ansvarsområde og mellom ansvarsområder i tilfeller som må anses som kurante.

Reglement for budsjettoppfølgning og rapportering

3.3 Budsjettoppfølgning

Rådmannen skal ved utgangen av hver måned gjøre nødvendige avviksvurderinger i forhold til budsjettet, og iverksette de eventuelle justeringer i driften som er nødvendig for å innarbeide avvikene.

Ved fare for overskridelser av den budsjetttrammen som det enkelte nivå har fått seg tildelt, skal det fremmes sak for det organ/enhet som kan ta stilling til den budsjettjusteringssak som fremmes.

3.4 Rapportering

Hovedutvalg/formannskap/kommunestyre skal få seg forelagt budsjettavviksanalyser som viser avvik sett i forhold til de mål og premisser som er vedtatt i årsbudsjettet. Vesentlige avvik skal kommenteres særskilt med angivelse av hvilke tiltak som blir iverksatt for at måloppnåelsen skal finne sted. Prognoser for resten av året beskrives i rapporten.

⁴ Vedtatt av kommunestyret 27.05.09. Økonomireglementet beskriver hovedreglene for den økonomiske styringen av kommunen. For de forhold vi beskriver i denne rapporten, er ikke innholdet i økonomireglementet som var gjeldende i 2007 og 2008 vesentlig forskjellig fra det nåværende.

Det skal rapporteres med følgende hyppighet:

- Budsjettavviksanalyser til formannskapet i februar, mai, september og november.
- Budsjettavviksanalyser til kommunestyret i mai/juni og september/oktober.
- Regnskap og årsmelding skal behandles av formannskap og kommunestyre i april.

For investeringsprosjekter skal framdriften og økonomiske forhold kommenteres. Investeringsprosjekter som er avsluttet skal framlegges for kommunestyret.

Reglement for investeringsprosjekt

11.6 Oppfølging av investeringsprosjekt

Investeringsprosjekter som ikke blir igangsatt i budsjettåret eller som drar uforholdsmessig langt ut i tid, skal vurderes på nytt i økonomiplan- og budsjettsammenheng.

Ved rullering av økonomiplanen skal det hvert år foretas en ny vurdering av det enkelte investeringsprosjekt med hensyn til lønns- og prisvekst og konsekvenser for driftsbudsjettet med hensyn til forvaltning, drift og vedlikehold.

11.11 Prosjektregnskap

Det skal utarbeides prosjektregnskap for alle investeringsprosjekter. Budsjettvedtak som skal dekke flere investeringer skal føres med ulike prosjektnummer.

Prosjektregnskapet bør vise hva som er opprinnelig bevilgning, og hva som er tilleggsbevilget, samt hvordan det er finansiert.

11.12 Tilleggsbevilgning

Dersom et investeringsprosjekt trenger tilleggsbevilgning skal det legges fram sak for kommunestyret med forslag til finansiering før budsjettet er brukt opp.

Rådmannen får fullmakt til å stoppe et investeringsprosjekt dersom bevilgningen er brukt opp, og sak ennå ikke er lagt fram for kommunestyret.

11.14 Sluttregnskap

Det skal utarbeides sluttregnskap for ethvert investeringsprosjekt. Dette gjelder også selv om kommunen selv ikke er byggherre, men setter bort prosjektet til andre aktører.

Sluttregnskap legges fram for kommunestyret senest 1 år etter at overtakelsesforretning har funnet sted, eller når ansvar og risiko er overført.

Sluttregnskapet bør vise hva som er opprinnelig bevilgning, og hva som er tilleggsbevilget, samt hvordan det er finansiert.

Dekking av udekket/disponering av udisponert gjøres i forbindelse med årsavslutningen av investeringsregnskapet.

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 kontroll ⁵ 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
- Overvåking – 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

Undersøkelsen er utført i henhold til Norges kommunerevisorforbunds (NKRF) Standard for forvaltningsrevisjon RSK 001. Revisor må utføre forvaltningsrevisjonen systematisk, og vurderinger og konklusjoner må bygge på pålitelige og gyldige data som gir et reelt bilde av situasjonen.

Problemstillingene i dette prosjektet er besvart på grunnlag av informasjon framkommet i analyse av dokumenter, intervju med politisk og administrativ ledelse, samt spørreundersøkelse sendt til ledere med økonomiansvar i kommunen.

Vi har hatt to møter med rådgiver for økonomi i rådmannens stab og tjenesteenhetsleder for økonomi (heretter benevnt administrasjonen). Vi har også intervjuet ordfører og avdelingslederne for Helse og rehabilitering og Kommunaltekniske tjenester. Referat fra intervju er verifisert av informantene i etterkant for å rette opp faktafeil og oppklare eventuelle misforståelser.

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".

Spørreundersøkelse ble sendt til alle avdelingsledere og tjenesteenhetsledere i kommunen, til sammen 41 personer ⁶. Vi fikk svar fra 26 personer, noe som gir en svarprosent på 63 %. Dette regnes som en akseptabel svarprosent, men i tolkningen av materialet er det viktig å ha i mente at det totale antallet respondenter er lite.

Rapporten bygger delvis på tidligere års revisjon av Steinkjer kommunes regnskap.

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.

2 Bakgrunnsopplysninger

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

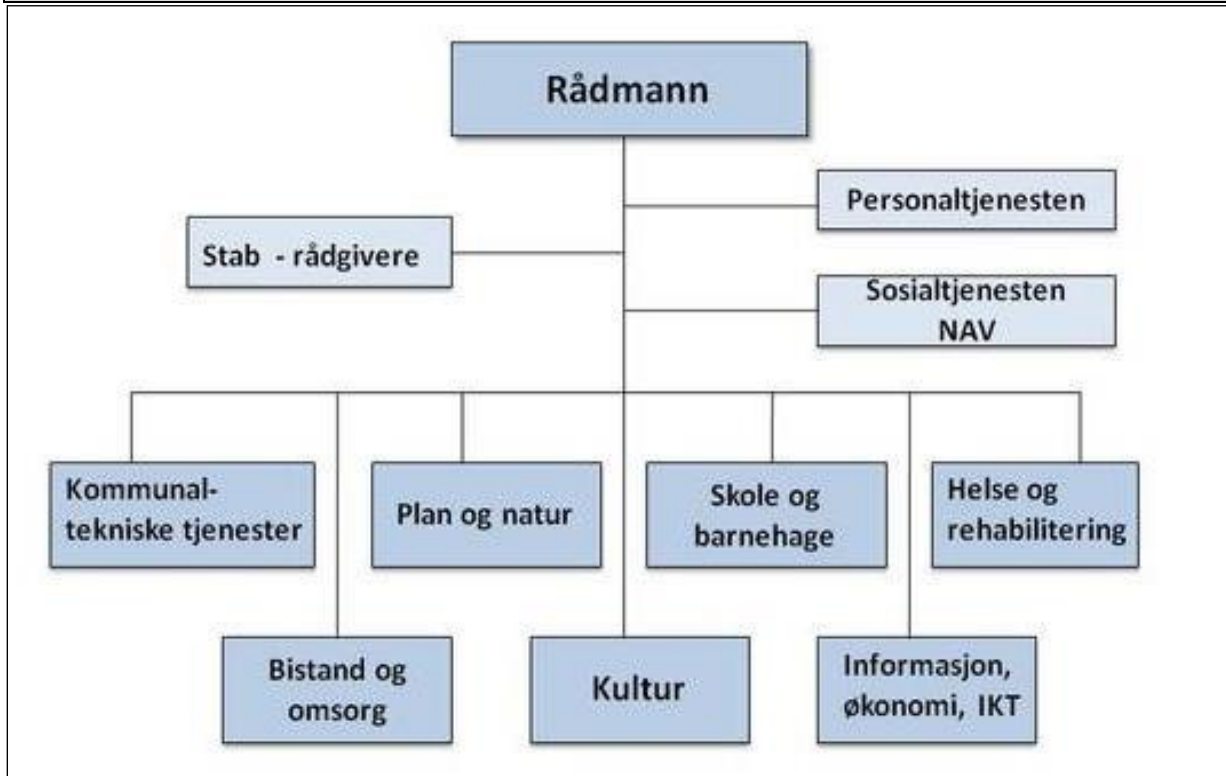
2.1 Administrativ organisering

Steinkjer kommune er organisert etter en 3-nivåmodell. Kommunen er organisert i 7 avdelinger under rådmannen, og hver avdeling har en avdelingsleder med budsjett- og økonomiansvar. Figur 1 viser avdelingene i kommunen.

Hver avdeling er igjen inndelt i tjenesteenheter, hvor tjenesteenhetslederne har et helhetlig økonomisk ansvar for sin enhet. Det er i alt 48 tjenesteenheter i Steinkjer kommune. Avdeling Bistand og omsorg har et ekstra ledernivå under tjenesteenhetsleder. Disse kalles seksjonsledere, og har ikke budsjett- og økonomiansvar.

⁶ Noen av lederne har ansvar for to tjenesteenheter. Spørreundersøkelsen ble ikke sendt til avdeling Informasjon, økonomi og IKT.

Figur 1. Administrativ organisering Steinkjer kommune. Avdelinger.



2.2 Kommunens økonomi

I rådmannens kommentar til budsjettet for 2010 heter det at: *"Kommunen har gjennom mange år hatt en stram økonomi, med lite reserver og ingen "slakke" i budsjettene. Kontroll over budsjettene og gjennomføring av budsjettiltak gjennom året når avvik oppstår er derfor nødvendig for å få budsjettet i balanse når året er omme. Dette vil også være situasjonen for årene framover."*

I årsmeldingen for 2009 heter det at *"selv om kommunens regnskap for 2009 er gjort opp med et godt resultat (overskudd på 19,3 millioner) er det mørke skyer i horisonten. Kommunens vedtatte økonomiplan for perioden 2010-2013 innebærer et omstillingsbehov / effektiviseringskrav på 5 mill. kroner fra 2011 (...) Når det videre hensyntas at det også for 2009 var ubalanse i den løpende drifta i kommunen (samlet sett viser driftsregnskapet for avdelingene et merforbruk på 2,4 mill. kroner i 2009), må det tas grep i kommunen for å skaffe et større økonomisk handlingsrom"*.

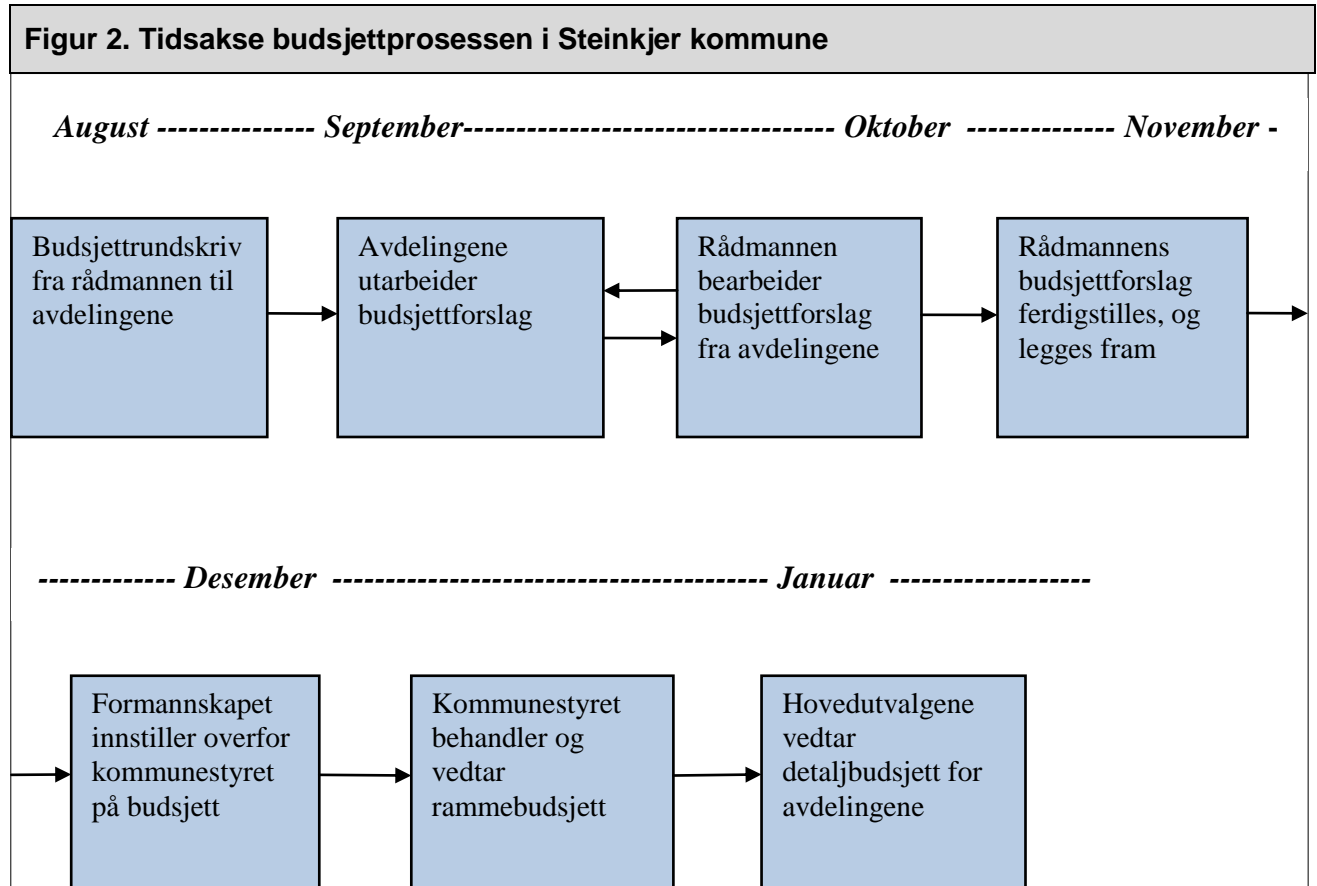
Tabell 2 viser regnskapsresultat i 2009 for de ulike avdelingene, og avvik i forhold til opprinnelig og regulert budsjett.

Tabell 2. Regnskapsresultat avdelingene 2009.				
Avdeling	Regulert budsjett (i tusen)	Avvik ift regulert budsjett (i prosent)	Opprinnelig budsjett (i tusen)	Avvik ift opprinnelig budsjett (i prosent)
Bistand og omsorg	227.178	1 %	220.219	4 %
Helse og rehabilitering	96.397	1 %	89.258	8 %
Kommunaltekniske tjenester	83.632	2 %	82.591	3 %
Kultur	42.266	1 %	38.491	9 %
Plan og natur	8.000	9 %	7.835	11 %
Skole og barnehage	199.667	0 %	191.359	4 %
Økonomi, informasjon og IKT	56.798	2 %	54.200	2 %
Rådmannen /fellesutgifter	29.050	30 %	39.552	66 %

Merforbruket var i 2009 størst på tjenesteenheten barnevern. Den første budsjettavviksanalysen for 2010 viste at kommunen etter to måneders drift lå an til et merforbruk på 5 millioner. Hovedårsaken til dette var avvik innenfor barneverntjenesten.

3. Budsjettering

3.1 Budsjettprosessen



3.1.1 Politisk behandling

Kommunestyret behandler Strategidokument i juni, og gir føringer for den videre prosessen med budsjett- og økonomiplan.

Rådmannens budsjettforslag er utarbeidet som et rammebudsjett. Hovedutvalgene får rådmannens budsjettforslag til uttalelse. Rammebudsjettet behandles i formannskapet, som innstiller til kommunestyret. Kommunestyret fastsetter årsbudsjettet med en netto ramme fordelt på avdelingene, og det er dette vedtatte budsjettet som er bindende for underliggende organer i forhold til kommunelovens bestemmelser. Kommunestyret skal i tilknytning til den økonomiske rammen, gi mål og premisser for tildelingen.

Avdelingenes nettorammer behandles deretter i hovedutvalgene og formannskapet. Her fordeles avdelingenes rammer på tjenesteenhetene (ny sak fremmes av rådmannen). I andre kommuner, for eksempel i Stjørdal ⁷, er detaljfordelingen rådmannens oppgave. En

⁷ I Stjørdal vedtar kommunestyret årsbudsjettet som nettorammer på hovedansvarsnivå, og rådmannen har fullmakt til å viderefordre budsjettet på lavere ansvarsnivå enn kommunestyrets vedtak (Stjørdal kommunes økonomireglement vedtatt 24.06.10).

konsekvens av Steinkjers modell er at det må fremmes sak for hovedutvalgene hvis det skal flyttes midler mellom tjenesteenheter i løpet av året.

3.1.2 Prosessen i administrasjonen

I budsjetttrudskrivet fra rådmannen, som sendes ut i juli, gjøres det rede for rammene i økonomiplanen, budsjettprosessen og krav til budsjettkommentarer. Avdelingslederne leverer sine forslag til årsbudsjett til rådmannen, som på grunnlag av dette utarbeider forslag til årsbudsjett og revidert økonomiplan som omfatter kommunens samlede virksomhet⁸. Avdelingens budsjettforslag skal være utarbeidet på ansvar, art og funksjon, og foreligge fordelt på tjenesteenheter. Ifølge budsjetttrudskrivet bør budsjetteringen gjennomføres så detaljert som mulig allerede i starten.

Rådmannen, i samarbeid med økonomiavdelingen, har ansvaret for framdriften i budsjettarbeidet og kontakten med avdelingene. Ifølge administrasjonen hadde rådmannen i 2009 spesielt fokus på møter med avdelingene, og det var flere runder med avdelingene i 2009 sammenliknet med tidligere år.

Det er faste møter i avdelingslederforum, som består av avdelingslederne og rådmannens stab, hver 14. dag. Budsjett er tema på møtene fra medio september. Rådmannen har også møter med avdelingene enkeltvis. Administrasjonen mener man har hatt en god prosess med avdelingene i budsjettprosessen for budsjettet 2010.

Avdelingslederne har jevnlige møter med tjenesteenhetslederne innenfor sin avdeling gjennom budsjettprosessen. Ifølge avdelingslederne medvirker tjenesteenhetslederne i stor grad i når avdelingens budsjett utarbeides, og har gode muligheter til å komme med innspill – selv om ikke alle innspill tas til følge.

3.2 Er budsjettet realistisk?

3.2.1 Fullstendighet

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

Steinkjer kommune har rammestyring. Budsjett og regnskap vedtas på overordnet nivå, og det er delegert til avdelinger/tjenesteenheter å sette opp detaljbudsjett innenfor gitte rammer. Revisors gjennomgang viser at på avdelingsnivå har kommunen budsjett på alle vesentlige poster.

I tillegg til den generelle gjennomgangen på avdelingsnivå, har vi sett nærmere på tjenesteenhetene innenfor avdeling 33 (Helse og rehabilitering) og avdeling 45 (Avdeling for kommunaltekniske tjenester). Vi finner her eksempler på at utgiftsposter som det ikke er budsjettmessig dekning for har regnskapsmessige posteringer hvert år. Eksempler her er budsjettering av vikarlønn og arbeidsgiveravgift på pensjonskostnader.

⁸ Fra 2009 behandler kommunestyret budsjett og økonomiplan samlet.

3.2.2 Forventet utvikling

Et realistisk budsjett skal være basert på forventet utvikling. Ifølge administrasjonen er det vanskelig å forutse aktivitetene i mange av de kommunale tjenestene. I rådmannens forslag til budsjett for 2010 er det presisert at forslaget inneholder poster som er å betrakte som anslag. Dette gjelder spesielt:

- Virkningen av lønnsoppgjøret (mer om budsjettering på lønnsområdet i rapportens kapittel 3.2.3)
- Utviklingen i renteutgifter: Økonomiplanen er basert på framtidige renteberegninger, og her kan det fort være snakk om store tall hvis det blir avvik
- Størrelsen på inntektene gjennom momskompensasjon
- Den reelle effekten av omstilling og effektivisering

I spørreundersøkelsen til avdelings- og enhetsledere ble det stilt spørsmål om hvilke områder de synes det er vanskeligst å budsjettere på. Her var det mulig å gi flere svar:

- 50 % oppgir at det er vanskelig å budsjettere på vikarlønn
- 39 % oppgir at det er vanskelig å budsjettere på driftsinntekter
- 31 % oppgir at det er vanskelig å budsjettere på refusjon av sykepenger

Lederne oppgir at det er vanskelig å budsjettere på forhold knyttet til rettighetsbaserte tjenester og uforutsette hendelser. Ingen oppgir at det er vanskelig å budsjettere på fastlønn.

Ifølge avdelingsleder Helse og rehabilitering er de største utfordringene når det gjelder budsjettering i avdelingen knyttet til barnevernområdet. Her er det vanskelig å forutsi utviklingen fra år til år, og det kan gi store utslag på økonomien hvis det for eksempel flytter en familie med store behov til kommunen. Kommunen har ingen buffer i økonomien, og dette blir synlig i slike situasjoner.

Innenfor Kommunaltekniske tjenester opplyses det at det er element av uforutsigbarhet knyttet til blant annet snøbrøyting. Det er også en grad av usikkerhet når det gjelder å forutsi forbruksmønsteret for betalingstjenester som for eksempel parkering og sentralkjøkken. For å få et mest mulig realistisk budsjett lages prognoser basert blant annet på vedlikeholdsplaner for veg og bygg.

Både avdelingsleder Helse og rehabilitering og avdelingsleder Kommunaltekniske tjenester mener at budsjettet, på enkelte punkter, ikke er realistisk sett i forhold til oppgavene avdelingen er satt til å løse. Ifølge avdelingsleder Helse og rehabilitering ligger det som regel et effektiviseringskrav i budsjetterammen, og det kan stilles spørsmål ved om det blir realistisk i forhold til lovpålagte oppgaver. Avdelingsleder mener det er en utfordring for ledere og ansatte å gå inn i et år med urealistisk budsjett. Tilbakemeldinger i spørreundersøkelsen blant avdelings- og tjenesteenhetsledere tyder på at dette er forhold som virker negativt på lederne i kommunen.

Avdelingsleder Kommunalteknisk mener budsjettet er urealistisk når det gjelder etterslep på det verdibevarende vedlikeholdet for veger, gatelys og bygg. Avdelingsleder fremhever manglende kompensasjon for prisstigning som en faktor som kan bidra til urealistisk budsjettering. Ifølge avdelingsleder slår manglende kompensasjon av prisstigning spesielt ut for Kommunalteknisk, da avdelingen har en større andel kjøp av tjenester sammenliknet med andre avdelinger i kommunen.

Administrasjonen mener at det ikke forekommer bevisst underbudsjettering i kommunen. Rådmannen kvalitetssikrer avdelingenes budsjett, og stiller kritiske spørsmål knyttet til mulig urealistiske innsparinger. Denne kvalitetssikringen er intensivert de siste årene. Rådmannen har møter med hver enkelt avdeling der budsjettforslaget gjennomgås, og man mener man er ”tett på” i forhold til å unngå urealistisk budsjettering.

Tabell 3 viser utviklingen i regnskapsresultat for avdelingene Helse og rehabilitering og Kommunaltekniske tjenester.

Tabell 3. Utvikling i regnskapsresultat 2008-2009. Tall i 1000 kroner.						
	Regnskap 2009	Regulert budsjett 2009	Opprinnelig budsjett 2009	Regnskap 2008	Regulert budsjett 2008	Opprinnelig budsjett 2008
Helse og rehabilitering	96.904	96.397	89.258	76.808	75.878	76.631
Kommunaltekniske Tjenester	85.294	83.634	82.591	81.655	80.283	21.846 ⁹

Tabellen viser at både avdeling Helse og rehabilitering og Kommunaltekniske tjenester har hatt et merforbruk i forhold til opprinnelig og regulert budsjett i 2008 og 2009.

Ifølge administrasjonen bygger årsbudsjettet på fremskrivninger av foregående års budsjett, pluss endringsforslag. Administrasjonen mener man på den måten slipper å ”starte på nytt” hvert år. Avdelingene bruker avviksanalysene for inneværende år i arbeidet med budsjettet, da disse tallene er ”ferskere” enn regnskapet for foregående år. Av tabell 3 ser vi at opprinnelig budsjett for de utvalgte avdelingene for 2009 ligger over regnskapstallene for 2008.

Kriterier

Ifølge Hansen og Negaard (2006) er tid alltid en knapphetsfaktor i arbeidet med budsjett. Begynner budsjettarbeidet tidlig på året, kan viktige forutsetninger for budsjettet som lønns- og prisveksten og statens overføringer til kommunene fortsatt være ganske usikre. Stortinget behandler Kommuneøkonomiproposisjonen i mai, resultatene av de sentrale tariffavtalene foreligger først på denne tiden, og det samme gjelder de endelige KOSTRA-tallene for siste år.

Steinkjer kommune begynner arbeidet med økonomiplan og budsjett rett etter sommerferien. Et usikkerhetsmoment de første månedene er opplegget i statsbudsjettet, og virkningene det får for kommunen. Statsbudsjettet legges fram tidlig i oktober, og er dermed ikke kjent når avdelingene jobber med sine budsjettforslag. I arbeidet med budsjettet for 2011 er avdelingene bedt om å lage to lister med forslag til tiltak før statsbudsjettet er lagt fram: Én liste med utgangspunkt i økte rammer, og én liste i tilfelle reduksjon i rammen. Administrasjonen legger vekt på at man på denne måten er litt i forkant når statsbudsjettet blir kjent. Administrasjonen mener selv de har rimelig med tid til å utarbeide et budsjettforslag etter at statsbudsjettet er klart, selv om det alltid er travelt på slutten.

⁹ Det var en betydelig budsjettregulering innenfor Kommunaltekniske tjenester i 2008. Årsaken til dette var en omlegging av interne overføringer.

Gjennom budsjettet setter politikerne en klar økonomisk ramme for hvor mye ressurser som tillates brukt i løpet av en gitt periode. En avdelings budsjett er alltid basert på kriterier, for eksempel hvor mange ansatte man har, eller hvor mange brukere og hvor stort volum man har på tjenesten. Revisor har gjennomgått kommunens budsjettdokument for 2008, 2009 og 2010 for å se om kommunen er tydelig på hvilke kriterier og forutsetninger det budsjettes med utgangspunkt i. Vi har sett spesielt på avdelingene Helse og rehabilitering og Kommunaltekniske tjenester.

Gjennomgangen viser at det i budsjettdokumentet for alle årene gjøres rede for rammebetingelsene i statsbudsjettet. Det opplyses også om anslag for renteutviklingen. Spesifisert på avdelingene, inneholder budsjettet for 2008 få verbale kommentarer knyttet til kriterier for budsjettering, eventuell økning eller reduksjon i brukere og tjenesteomfang. Det er også få kommentarer knyttet til konsekvenser av reduksjon i rammene.

Fra 2009 behandler kommunestyret budsjett og økonomiplan i et samlet dokument. I dokumentet for 2009 er den verbale delen utvidet. Det er flere kommentarer knyttet til befolkningsutvikling og brukerutvikling, men det presenteres få konkrete tall. Dokumentet 2010 har et kapittel om befolkningsutviklingen i kommunen, og konsekvenser for utvikling i antall brukere av forskjellige tjenester. Det presenteres konkrete tall for bruker/volumutvikling for de ulike avdelingene, i mange tilfeller KOSTRA-tall¹⁰.

3.3 Budsjettering lønnsområdet

De siste årene har regnskapet vist et avvik i forhold til budsjett når det gjelder lønn, og da spesielt på variabel lønn (vikarlønn og overtid). Administrasjonen mener at de største utfordringene i økonomistyringen er å beregne variabel lønn, for eksempel knyttet til sykefravær og refusjoner.

¹⁰ KommuneStatRapportering (SSB).

Tabell 4 viser avvik på variabel lønn i forhold til opprinnelig og revidert budsjett på de ulike budsjettområdene.

Tabell 4. Avvik variabel lønn pr avdeling 2008 og 2009. Beløp i 1000. Vikarlønn, overtid og ekstrahjelp.						
	2008			2009		
	Regnskap	Oppr. budsjett	Regulert budsjett	Regnskap	Oppr. budsjett	Regulert budsjett
Rådmannen, inkl. strategigruppa (11-1120)	203	0	0	4	0	0
NAV Sosiale tjenester (1120)	1190	373	373	986	350	350
Informasjon, økonomi og IKT (14)	643	100	80	451	150	150
Skole og barnehage (21)	16304	3381	3433	19412	3379	3981
Bistand og omsorg (31+51)	37011	24167	27212	39421	7026	28402
Helse og rehabilitering (33)	5381	3245	3343	6488	3615	4230
Kultur (41)	1407	639	639	1311	849	849
Plan og natur (44)	132	65	65	302	65	65
Kommunaltekniske tjenester (45)	7745	6183	6786	7780	6900	8271
Sum	70016	38153	41931	76159	22334	46298
Avvik ift regulert budsjett	-28085			-29861		

Tabellen viser at kommunen har overskridelser når det gjelder vikarlønn, ekstrahjelp og overtidbruk både i 2008 og 2009. I 2009 var denne overskridelsen på nesten 30 millioner kroner. Vi ser at merforbruket er størst på avdelingene Skole og barnehage og Bistand og omsorg.

Budsjettoverskridelsene på variabel lønn har vært særlig store innenfor avdeling Bistand og omsorg. Dette skyldes ifølge administrasjonen flere aktivitetstimer enn budsjettert.

Når det gjelder fast lønn var det både i 2008 og 2009 avvik mellom budsjett og regnskap. Ifølge administrasjonen var dette i de aller fleste tilfeller kjente avvik. Avvikene skyldtes i hovedsak vakanser fordi stillinger i perioder ikke var besatt, eller bevisste vakanser for å dekke inn negative avvik innenfor avdelinger og tjenesteenheter.

På bakgrunn av gjentatte avvik på lønnsområdet fattet kommunestyret 27.05.09 (sak 09/62) følgende vedtak:

5. *Kommunestyret er opptatt av å styrke økonomistyringen og sikre den økonomiske oversikten i Steinkjer kommune. I den forbindelse bes det om at:*

1. *Rådmannen legger fram en sak for formannskapet som redegjør for hvordan kommunen kan ha et godt system for oversikt over lønnsbudsjettet til enhver tid, blant annet i forhold til å kunne gjøre presise og tidlige anslag for virkningene av lønnsoppgjørene.*
2. *Rådmannen legger fram for hovedutvalgene og formannskapet en årsverksoversikt for 2008. Oversikten må vise bemanningen ved inngangen til året, og ved utgangen. Endringer må beskrives, det som er politisk vedtatt, og eventuelle andre endringer. Ressursbruk knyttet til vikarer/variabel lønn må inkluderes, og KOSTRA-tallene for ansatteutviklingen i Steinkjer kommune må forklares.*

Revisors undersøkelser viser at administrasjonen ikke har fulgt opp bestillingen fra kommunestyret i vedtakets punkt 1. Det er ikke lagt fram en egen sak for formannskapet om system for oversikt over lønnsbudsjettet og anslag for lønnsoppgjørene.

Budsjetrundskrivet for 2009 inneholdt et særskilt punkt om lønnsforutsetninger, og rådmannen ba om at avdelingene som en del av budsjettforslaget for 2009 la ved en oversikt over antall årsverk (stillingsplan). I årsbudsjettet for 2010 er det for hver avdeling en oversikt over årsverk pr 31.12.09, beregnet tilgang og avgang i løpet av året, og årsverk pr 31.12.10. Årsverkene er spesifisert på tjenesteenhetene. Administrasjonen mener dette er svar på kommunestyrets bestilling i vedtakets punkt 2. Administrasjonen mener at kravet til stillingsoversikter bidrar til at budsjettet baseres på korrekte forutsetninger.

I tillegg til stillingsplanene, budsjetterer tjenesteenhetene med utgifter til vikarlønn, ekstrahjelp og overtidsbetaling. Ifølge administrasjonen varierer praksis for budsjettering av variabel lønn i forbindelse med *langtidsvikar* mellom avdelingene. Enkelte avdelinger legger inn budsjett for vikarlønn og budsjetterer med refusjon fra NAV. Det vil alltid være en tidsforskyvning mellom sendt refusjonskrav og utbetalt refusjonskrav. Dette gir i sin tur tidsmessig avvik mellom regnskap og budsjett. Etter at kommunen fra 2009 tok i bruk modulen i økonomisystemet for sykelønnsrefusjon blir sykepengen bokført når kravet sendes. På denne måten har man fått bedre kontroll på refusjonsinntektene.

Andre avdelinger har valgt å ikke budsjettere med vikarlønn og refusjonsinntekter fra NAV. Dette begrunnes med at utgiftene til vikarlønn og refusjonsinntektene fra langtidsfravær ”av kortere karakter” går opp i opp. Utfordringen med denne måten å budsjettere på er ifølge administrasjonen at man ikke får refundert alle faktiske kostnader i forbindelse med sykefravær fra NAV.

Når det gjelder øvrig variabel lønn skal denne budsjetteres reelt og ut fra den type utgifter av variabel lønn de ulike avdelingene har.

Kommunen har utarbeidet en egen beregningsmodell (”Steinkjermodellen”) som viser reelle kostnader ved sykefravær. Modellen er ifølge administrasjonen ment å bevisstgjøre avdelingene på kostnadene ved sykefravær, men den brukes ikke aktivt i budsjettarbeidet.

3.3.1 Lønnsoppgjøret

I budsjettkommentaren understreker rådmannen at virkningen av lønnsoppgjøret er å betrakte som et anslag. Det oppgis at man har lagt til grunn lønnsvekst i tråd med anbefalingene fra SSB og Norges Bank. For 2010 ligger anslagene fra disse noe høyere enn den kommunale deflatoren (pris- og lønnsveksten for kommunesektoren). Det opplyses hvilke kronebeløp som knytter seg til overhenget ¹¹ fra 2009 og lønnsoppgjøret i 2010.

Det sentrale lønnsoppgjøret etter kapittel 4 i Hovedtariffavtalen avsluttes vanligvis i løpet av mai. De aller fleste ansatte i kommunen er omfattet av disse forhandlingene. Lokale forhandlinger etter kapittel 3 (ledere) og kapittel 5 (Akademikere, ca. 50-60 ansatte), samt fordeling av lokal pott i kapittel 4, foregår utover høsten. Fristene for avslutning av oppgjørene varierer noe. Administrasjonen mener man på et relativt tidlig tidspunkt vet omtrentlig hva lønnsoppgjøret vil koste gjennom om bruke tall for sentralt oppgjør og avsatte rammer for lokalt oppgjør.

For fastlønn beregner personalleder helårsvirkning av lønnsoppgjøret, og lønnsjusteringene legges inn i økonomisystemet sentralt av økonomienheten. Kommunen vurderer å ta i bruk en lønnsforhandlingsmodul i Agresso, og administrasjonen mener dette kan lette arbeidet noe. Det understrekes fra administrasjonen at lønnsoppgjøret uansett må avsluttes før endringer kan legges inn. Ifølge budsjetttrundskrivet er avdelingene selv ansvarlig for å legge inn eventuelle opprykk som følge av ansiennitetsendringer i løpet av neste år.

Ifølge administrasjonen har man ikke sprukket på budsjetteringen av lønnsoppgjøret de siste årene (2008 og 2009). Det er kun lønnsoppgjøret for fastlønn som kompenseres overfor avdelingene. Det budsjetteres ikke med økte kostnader i forbindelse med lønnsoppgjøret for variabel lønn sentralt. Ifølge administrasjonen er dette da å oppfatte som en reell nedskjæring som avdelingene selv må dekke inn.

3.4 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.

Fullstendighet

Begrepet fullstendighet i budsjettsammenheng må også ses i forhold til budsjettnivå. Kommunestyrets budsjettnivå i Steinkjer kommune er på avdelingsnivå (rammenivå). Det er også på dette nivået administrasjonen rapporterer tilbake til politisk nivå.

Revisors gjennomgang viser at Steinkjer kommunes politisk vedtatte budsjett er fullstendig, i den forstand at det er budsjettert på alle vesentlige poster.

Gjennomgangen har imidlertid avdekket at tjenesteenhetene ikke har budsjettert på alle poster. På tjenesteenhetsnivå vil detaljeringsbehovet i budsjettet være langt større enn på politisk nivå. Budsjettet skal være et verktøy for tjenesteenhetsleder i den løpende

¹¹ Et overheng er forskjellen på din gjennomsnittlige årslønn i fjor sammenlignet med din stipulerte årslønn i år basert på lønnen 1. januar. Overhenget beskriver hvor mye lønnsnivået ved utløpet av ett år ligger over gjennomsnittsnivået for året. Det forteller dermed hvor stor lønnsveksten fra ett år til det neste vil bli dersom det ikke gis lønnstillegg eller foregår strukturendringer i det andre året.

økonomiske styringen. Det er derfor viktig at budsjetttrammen er tilstrekkelig fordelt på alle konti, og at det regnskapsføres på samme nivå som det budsjetteres.

Forventet utvikling

Et realistisk budsjett skal være basert på forventet utvikling. Både rådmannen med stab og avdelingslederne gir uttrykk for at det på flere områder innenfor kommunal tjenesteproduksjon kan være vanskelig å anslå forventet utvikling, for eksempel når det gjelder antall brukere eller volum på innkjøp og salg av tjenester. Steinkjer kommune har små disposisjonsfond og ingen "slakke" i budsjettene. En uforutsett økning i brukere og/eller volum kan derfor få store konsekvenser for budsjettbalansen.

For å møte denne usikkerheten er det viktig at kommunen er bevisst på hvilke kriterier man budsjetterer med utgangspunkt i. Revisors dokumentgjennomgang viser at kommunen har blitt tydeligere på kriteriene fra 2008 til 2010, men at kommunen fortsatt har et forbedringspotensial når det gjelder dette. Det er viktig å sørge for at alle kriterier og forutsetninger for volum og nivå er tydelige, og at alle relevante kriterier er med. Det er vanskelig å si om kommunen er ubevisst på kriteriene, eller om det kun er dokumentasjonen som ikke er fullstendig. Revisor mener at kommunen uansett bør ha større fokus på skriftliggjøring av kriterier og forutsetninger når det budsjetteres. Revisors gjennomgang viser en økning i verbale beskrivelser av årsaker og konsekvenser i budsjettokumentet, og dette faller sammen med endringen i praksis der budsjett og økonomiplan behandles samlet i ett dokument.

I et realistisk budsjett er det samsvar mellom oppgaver og tildelte rammer. I intervju framkommer det at både avdeling Helse og Rehabilitering og avdeling Kommunaltekniske tjenester mener budsjettet, på enkelte punkter, ikke er realistisk. Det er utfordrende når kontrollmiljøet er preget av fagstandarder, uforutsette hendelser og rettighetslovgivning. Det har over tid vært betydelige avvik mellom budsjett og regnskap innenfor avdeling Helse og rehabilitering. Avvik mellom budsjett og regnskap er ikke ensbetydende med at budsjettet er urealistisk, da det kan skje ting i løpet av året man ikke har kunnet forutse. Hvis det imidlertid er betydelige avvik mellom budsjett og regnskap over år, bør enten rammene styrkes eller aktiviteten reduseres gjennom politiske vedtak. Revisors gjennomgang viser at avdeling Helse og rehabilitering har fått styrket sine rammer hvert år de siste årene. Etter første budsjettavviksanalyse i 2010 har i tillegg politikerne og administrasjonen satt i gang en prosess når det gjelder barneverntjenesten. Her skal man i samarbeid se på ressursbruken i barneverntjenesten, og vurdere tiltak for å redusere utgiftene.

I budsjetteringen tar kommunen utgangspunkt i foregående års budsjett, samt budsjettavviksanalysene for inneværende år. Det sistnevnte bidrar til økt realisme i budsjettene, og å hindre akkumulert underbudsjettering. Det er ikke revisors inntrykk at det foregår bevisst underbudsjettering i kommunen, og inntrykket er at rådmannen er stadig tettere på avdelingene for å kvalitetssikre budsjettforslagene slik at man unngår urealistiske kuttforslag.

Lønn

Ca 80 % av kommunens driftsbudsjett er lønnsutgifter, og god økonomistyring på lønnsområdet er derfor svært viktig for kommunens totale økonomi. Revisors gjennomgang viser at kommunen de siste årene har hatt store overskridelser i forhold til budsjett på variabel lønn. Budsjettoverskridelsene på variabel lønn har vært særlig store innenfor avdeling Bistand og omsorg.

Det viktigste grunnlaget for god økonomistyring på lønnsområdet er stillingshjemplene. Kravet til stillingsplaner for hver tjenesteenhet bidrar til god oversikt. Utgifter til bruk av vikar og overtid kan være vanskeligere å fastsette, men det finnes også muligheter for å anslå dette på en realistisk måte. Revisor mener kommunen må utarbeide rutiner for å få bedre oversikt over og kontroll med vikar- og overtidbruken.

Når det gjelder lønnsoppgjøret er det kun avdelingenes økte kostnader til fastlønn som blir kompensert. I dette ligger et ”skjult” krav om innsparing, som fører til risiko for urealistisk budsjett.

Revisors gjennomgang viser at administrasjonen ikke har fulgt opp punkt 1 kommunestyrets vedtak i sak 09/62. Det er ikke lagt fram egen sak for formannskapet ”*som redegjør for hvordan kommunen kan ha et godt system for oversikt over lønnsbudsjettet til enhver tid, blant annet i forhold til å kunne gjøre presise og tidlige anslag for virkningene av lønnsoppgjørene*”. Punkt 2 i vedtaket er fulgt opp ved at det i budsjettdokumentene for 2009 og 2010 er inkludert årsverksoversikter for hver avdeling.

Gjennomgangen viser at det er ulik praksis mellom avdelingene når det gjelder budsjettering av variabel lønn i forbindelse med langtidsvikar. Det kan se ut som om ikke alle avdelingene er seg like bevisst på at kommunen har faktiske utgifter i forbindelse med langtidsvikariat, og ikke får disse fullt ut refundert fra NAV. Dette kan bidra til urealistisk budsjettering. Revisor anbefaler kommunen å ta i bruk ”Steinkjermodellen” (beregningsmodell som viser reelle kostnader ved sykefravær) mer aktivt i budsjettarbeidet.

4 Forutsetninger for god økonomistyring

4.1 Målsettinger og rammer

Kommunens økonomireglement ble sist revidert i 2009. Kommunen har utarbeidet årsbudsjett for 2010 og økonomiplan for årene 2010-2013. I tillegg har kommunen andre måldokumenter i form av kommune(del)planer og virksomhetsplaner.

Jevnt over mener alle avdelings- og enhetslederne som svarte på spørreundersøkelsen at de har god kjennskap til kommunens reglementer, og noe mer kjennskap til delegasjonsreglementet enn økonomireglementet.

Flertallet av respondentene er enig i at informasjonen fra rådmannen om krav til budsjettet for kommende år er tilstrekkelig til at de selv kan utarbeide eget budsjett. Her er budsjetttrundskrivet og informasjon fra møter med rådmann og avdelingsleder viktig. Rådmannen sender brev til avdelingslederne med kopi av særutskrift av kommunestyrets behandling av strategidokumentet i juni.

Etter at kommunestyret har vedtatt nettorammen for avdelingene i desember, blir avdelingslederne bedt om å forberede sak til hovedutvalgsmøtene i januar. I skriv fra rådmannen til avdelingslederne er kommunestyrevedtaket vedlagt, og avdelingslederne blir bedt om å merke seg spesielt de verbale vedtak som er fattet i forbindelse med behandlingen av budsjett og økonomiplan. Budsjettvedtaket og den videre oppfølgingen av det tas også opp på første avdelingsledermøte i januar.

Begge avdelingslederne vi har intervjuet mener at lederne i kommunen er lojale mot de målsettinger og rammer som er satt. Ifølge avdelingslederne kan det oppstå utfordringer og hendelser, eller man kan undervurdere situasjoner, men lojaliteten til budsjettet er sterk. Det understrekes at lojaliteten forankres ved at tjenesteenhetslederne deltar aktivt i budsjettprosessene, og får et eierforhold til eget budsjett.

Politikerne har etterspurt innsparingstiltak for barneverntjenesten, og overtidsbruk og reiseutgifter er redusert. Ifølge avdelingsleder Helse og rehabilitering fører dette til en opphopning av saker, og det kan også føre til dårligere kvalitet i oppfølging av barn og fosterhjem. Ifølge avdelingsleder vil det ofte være et spørsmål om lojalitet til budsjettet vs. lojalitet til lov, plikt og rettigheter (økonomi vs. kvalitet).

4.2 Økonomistyringsverktøy

Kommunen bruker Agresso økonomisystem. Det er utviklet en web-versjon som benyttes av avdelinger og tjenesteenheter. I tillegg benytter kommunen Ergo budsjett og økonomiplan og Ergo månedsrapportering. Dette er verktøy for utarbeidelse av økonomiplan, budsjett og løpende avviksrapportering gjennom året.

Gjennom Agresso web kan avdelingsleder ha full oversikt over økonomien i avdelingen, og administrasjonen mener det er et godt verktøy for å lage og følge opp budsjett. Kommunestyrets endringer av rådmannens forslag til rammebudsjett pr avdeling legges inn i økonomisystemet før avdelingslederne får begynne med detaljbudsjetteringen. Etter at budsjettet er vedtatt i politisk "låses" budsjettet for tjenesteenhetene, og de har ikke mulighet til å endre opprinnelig budsjett uten å gå om avdelingsleder.

Tilbakemeldingene til økonomiavdelingen fra avdelingene er at dette er et enkelt teknisk verktøy. Administrasjonen har merket en positiv utvikling når det gjelder avdelingenes/enhetenes bruk av systemet. Det store flertallet av lederne som svarte på spørreundersøkelsen er enig i at Agresso web er et godt verktøy i økonomistyringen. Her er avdelingene Bistand og omsorg og Helse og rehabilitering mest positive. Flertallet, 55 %, av respondentene mener at Agresso web er enkelt å bruke, mens 18 % er uenig i dette.

Ledernes kommentar til Agresso web er knyttet til at det er mange muligheter i systemet, men at man mangler både tid og kunnskap til å utnytte disse mulighetene i økonomistyringen. Flere etterlyser også mer tilpasning av Agresso web til eget behov, for eksempel slik at man bare har tilgang til det man selv har bruk for. Administrasjonens erfaring er at tjenesteenhetene som bruker systemet aktivt har god styring på sin økonomi.

Det er utarbeidet brukerveiledninger for økonomisystemet som er tilgjengelige på intranettet. I spørreundersøkelsen oppgir flertallet av lederne at de i liten grad bruker disse, men her er det store forskjeller mellom respondentene.

Ifølge avdelingsleder Kommunaltekniske tjenester gir økonomisystemet begrenset mulighet til å etablere god økonomistyring for denne avdelingen. Kommunalteknisk må blant annet lage egne analyser i Excel basert på regnskapstall fra Agresso web. Avdelingen er på jakt etter et godt internt regnskapssystem, og ønsker å investere i det.

Avdelingsleder Helse og rehabilitering opplyser at ikke alle tjenesteenhetslederne har like god kompetanse på Agresso web. En leder er alltid presset på tid, og det er ikke alltid oppdatering på økonomisystemet blir prioritert. Slik avdelingsleder ser det er kurs viktig, men at det er jevnlig bruk av systemet som gir virkelig kompetanse. Ifølge avdelingsleder er en kobling av økonomisystemet og barneverntjenestens fagsystem, Acos, nedprioritert, og kommunen bør ha fokus på dette framover.

Avdeling Bistand og omsorg har et ”ekstra” ledernivå under tjenesteenhetslederne; seksjonsledere. Tjenesteenhetsleder har budsjettansvaret for sin tjenesteenhet, men har delegert innkjøpsmyndighet (forbruksvarer) til seksjonslederne. Seksjonsledere har også delegert fullmakt til innleie av korttidsvikar og ekstrainnleie på vakter. Tjenesteenhetsledere har ansvar for å engasjere langtidsvikar. På skolene er det som oftest inspektør som har ansvar for vikarinneleie.

I Bistand og omsorg budsjetteres det på tjenesteenhet, men posteres på seksjonsnivå. Seksjonslederne har ikke tilgang til økonomistyringssystemet. Administrasjonen forutsetter at tjenesteenhetsleder kommuniserer med seksjonsleder og følger opp i forhold til enhetens budsjettamme.

4.3 Støtte til arbeid med økonomi

Faglig støtte til merkantilt arbeid ved avdelingene og tjenesteenhetene ytes av tjenesteenhet økonomi, som er en del av avdeling Økonomi, IT og informasjon. Tjenesteenhet økonomi er en felles enhet for kommunene Inderøy, Verran og Steinkjer (INVEST-samarbeidet), med Steinkjer som vertskommune.

Ifølge administrasjonen var det i høsten 2009/vinteren 2010 tilnærmet ”unntakstilstand” ved økonomienheten. Dette skyldes mange permisjoner, og at man i løpet av året mistet flere erfarne medarbeidere.

Det varierer mellom avdelingene hvor mye de benytter seg av støtte fra økonomiavdelingen i prosessen, og det avhenger blant annet av kompetanse i egen avdeling. Økonomienheten brukes som rådgivere for tjenesteenhetene og avdelingene løpende. Økonomileder går gjennom rapportene fra tjenesteenhetene og kvalitetssikrer disse før de sendes videre til rådmannen. Administrasjonen vet hvilke enheter som har behov for mest støtte i økonomiarbeidet, og hvilke som klarer seg godt selv med egen kompetanse. Det gjennomføres oppfølgingsmøter med enheter som sliter. Administrasjonen har erfart at man bør være ”tettere på” tjenesteenhetene i forbindelse med lederskifter.

I spørreundersøkelsen ble avdelings- og enhetsledere bedt om å kommentere temaet økonomistøtte. Kommentarene viser at lederne jevnt over opplever at økonomienheten har god kunnskap, og kan svare på de spørsmål man har. Avdelingsleder Kommunalteknisk mener at den kompetansen som tilbys ikke svarer til behovene i avdelingen, og etterlyser i intervju mer bedriftsøkonomisk kompetanse i støtteenheten. Avdelingsleder mener det er behov for økt kompetanse i økonomiavdelingen blant annet når det gjelder lønnsomhetsbetraktninger og analyser av utviklingen framover. Kommunalteknisk driver en annen type virksomhet enn mange av de andre avdelingene i kommunen, blant annet på grunn av at avdelingen kjøper mange tjenester.

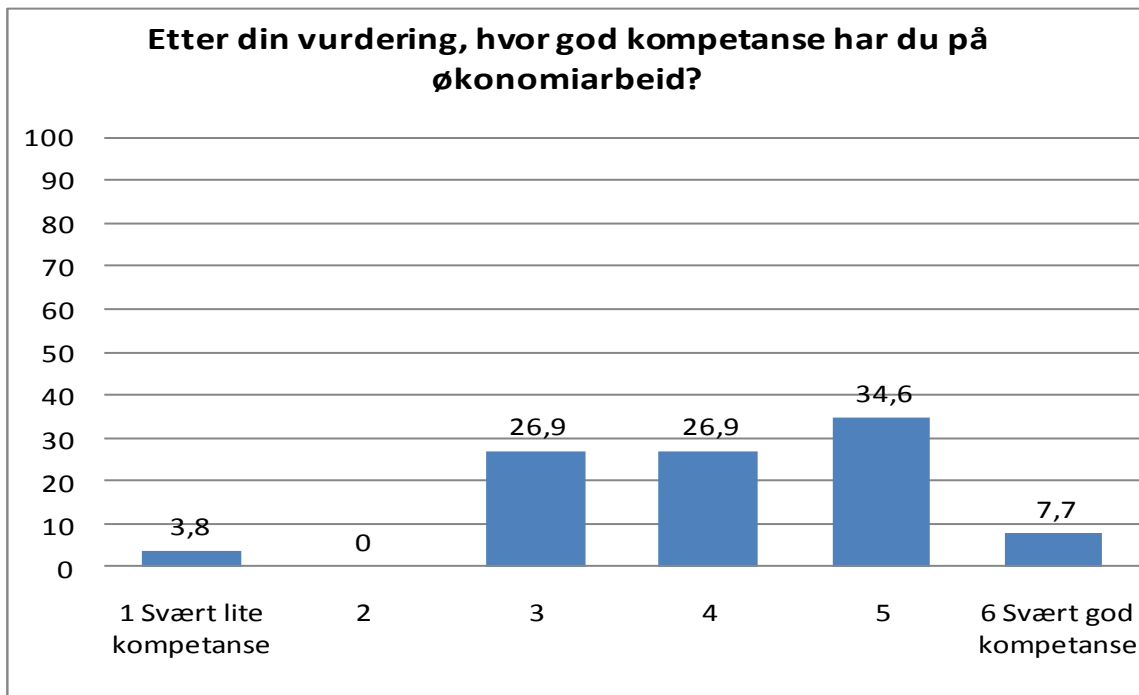
Ifølge avdelingsleder Helse og rehabilitering får avdelingen, og særlig barneverntjenesten, svært god støtte fra leder ved økonomienheten. Vedkommende har god kompetanse på detaljene i barnevernets budsjett. Kommentarene i spørreundersøkelsen viser at avdelings- og tjenesteenhetslederne ønsker at økonomienheten var enda mer tilgjengelig for å gi økonomistøtte i det daglige arbeidet. Lederne opplever også at ressursknapphet i økonomienheten fører til at det kan ta lang tid å få svar, og dette kan blant annet gå ut over kvaliteten i rapporteringen.

I løpet av 2011 går dagens økonomileder inn i stilling i rådmannens stab. Et av målene med styrking av stabsfunksjonen er økt fokus på controllerfunksjonen, og å gjøre kommunen mer proaktiv når det gjelder økonomistyring.

4.4 Økonomikompetanse og tid til økonomiarbeid

I spørreundersøkelsen ble avdelings- og tjenesteenhetsledere bedt om å vurdere egen økonomikompetanse på en skala fra 1 til 6. Av figur 3 ser vi at det er stor spredning i tallene, noe som indikerer at kompetansen varierer en del blant lederne. Lederne i Bistand og omsorg og Helse og rehabilitering har en noe høyere vurdering av egen kompetanse enn lederne i Kommunalteknisk og Skole og barnehage.

Figur 3. Kompetanse på økonomiarbeid. Prosent



Administrasjonen opplyser at nye avdelingsledere får én til én-kurs med økonomileder. Det kjøres også felles kurs ved behov.

70 % av lederne som svarte på spørreundersøkelsen har deltatt i økonomiopplæring i regi av kommunen i løpet av de siste tre årene. Flertallet mener denne opplæringen har vært god, men at de fortsatt har behov for mer kompetanse når det gjelder økonomiarbeid. Lederne oppgir å

ha særlig behov for mer opplæring i budsjettering, budsjettavviksanalyse og prognoseberegning/rapportering. Flere har også behov for opplæring med fokus på generell økonomiforståelse.

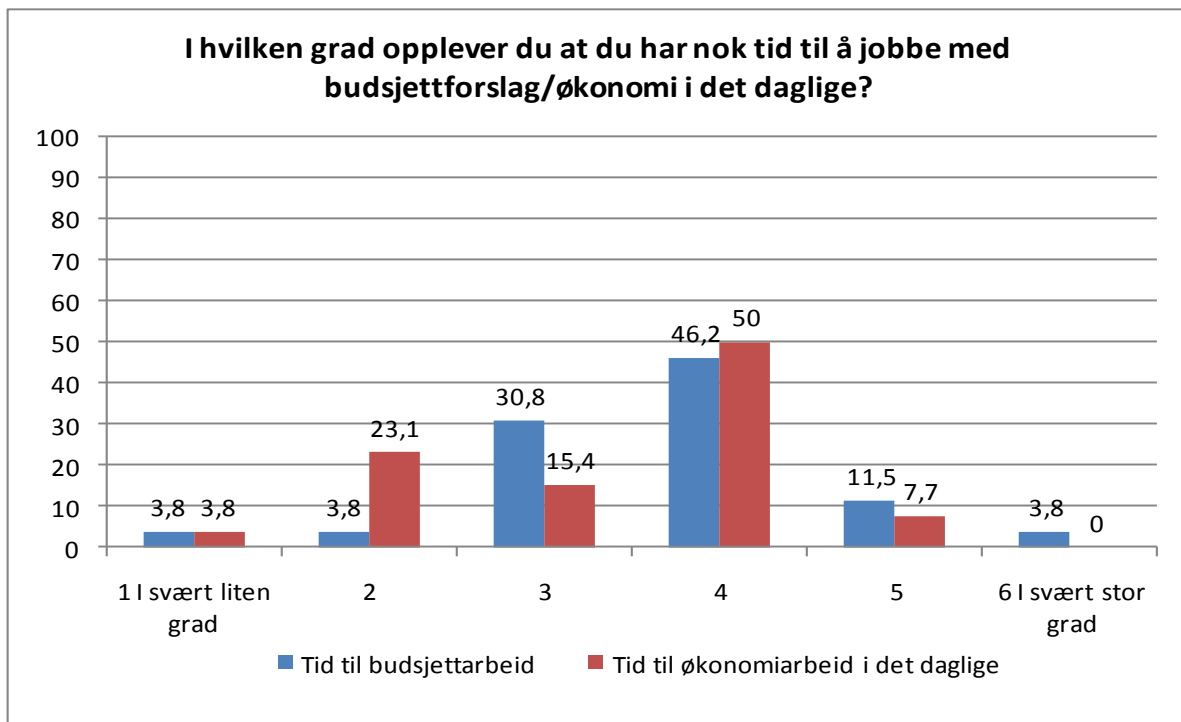
Avdelingsleder Kommunalteknisk mener at tjenesteenhetslederne i all hovedsak har tilfredsstillende økonomikompetanse, men at det er ønskelig med en kompetanseheving, spesielt i forhold til internregnskap. Avdelingen har ansatt en person med økonomikompetanse som har hovedfokus på økonomioppfølging innenfor VAR-området. Vedkommende bidrar også med analyser knyttet til økonomistyringen for skattefinansierte sektorer/tjenester. Avdelingsleder understreker behovet for nærhet til den nødvendige økonomikompetansen.

Avdelingsleder Helse og rehabilitering understreker hvor viktig det er med tilstrekkelig administrativ/merkantil ressurs. Det oppleves ikke som riktig bruk av ressurser når for eksempel helsesøstre og barnevernansatte utfører tidkrevende administrative/merkantile oppgaver. Avdelingsleder og tjenesteenhetsledere har i dag støtte i rådgiver med økonomikompetanse, som også har andre oppgaver i avdelingen.

Avdeling Helse og rehabilitering har én tjenesteenhetsleder med formell økonomikompetanse. Avdelingsleder mener tjenesteenhetslederne generelt har god forståelse for eget budsjett, og stiller spørsmål ved hvilken kompetanse det er viktigst at tjenesteenhetslederne har (drift, personalledelse osv). Avdelingsleder mener det er riktig at detaljkompetansen i bruk og forståelse av Agresso ligger i økonomienheten, og med god tilgjengelighet og støttestruktur fungerer dette etter hvert greit.

Administrasjonen mener at en leder bør bruke mye tid på økonomi, da dette er en viktig del av stillingen. Lederne ble i spørreundersøkelsen spurt om hvor god tid de opplever å ha til å jobbe med økonomi – både i budsjettprosessen og ellers i det daglige. Også på dette spørsmålet er svarfordelingen spredt, og det varierer mellom lederne hvor god tid de opplever å ha til å jobbe med budsjett og regnskap. Selv om flertallet oppgir å ha tilstrekkelig tid til dette, ser vi også at mange synes det har for lite tid.

Figur 4. Tid til økonomiarbeid. Prosent.



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 oppdatert økonomireglement, og kjennskapen til reglementet blant avdelings- og tjenesteenhetsledere synes god. Overordnede målsettinger og rammer er gjort kjent for avdelingene og tjenesteenhetene.

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 avdelings- og tjenesteenhetsledere i Steinkjer kommune har tilgang til økonomistyringsverktøyet Agresso, men kompetansen når det gjelder å bruke verktøyet varierer. Spørreundersøkelsen blant lederne i kommunen avdekket at det fortsatt er behov for kursing og opplæring i bruken av Agresso, slik at det blir et godt verktøy for alle i økonomistyringen. Den enkelte leder må også ta ansvar for å prioritere kompetanseheving på Agresso, blant annet gjennom jevnlig bruk. Revisors gjennomgang tyder på at mange ledere mangler tid og kunnskap til å utnytte mulighetene i økonomistyringsverktøyet.

Seksjonslederne i Bistand og omsorg har delegert myndighet til å leie inn korttidsvikar og kjøpe inn forbruksvarer. Seksjonsleder har ikke tilgang til økonomistyringssystemet, og gjennom dette tilgang til oversikt over tjenesteenhetens budsjett og forbruk. Revisjonen gjennomførte i 2006 forvaltningsrevisjon av økonomistyringen i etat Omsorg i Stjørdal kommune. En av konklusjonene fra denne rapporten var at økonomistyringen jevnt over viste seg å være bedre i de tilfellene der en leder med budsjett- og økonomiansvar leier inn vikarer, enn på tjenestesteder der andre ansatte gjør denne jobben. Begrunnelsen var knyttet til at enhetslederens bevissthet omkring kostnadene ved vikarinnleie var større, og at man med utgangspunkt i budsjett og regnskap i større grad tok en vurdering av behovet for innleie og om vaktene eventuelt kunne kortes ned. Revisor har ikke undersøkt praksisen ved seksjonene i Bistand og omsorg i Steinkjer, men vil peke på dette som et risikoområde. På generelt grunnlag vil vi si at en slik delegering av myndighet fordrer en tjenesteenhetsleder som er ”tett på” seksjonslederne i forhold til oppfølging av budsjettet.

Støtte til arbeid med økonomi

Flere av avdelingene har god nytte av medarbeidere i avdelingen med økonomikompetanse, og flere er helt avhengig av denne kompetansen blant annet i forbindelse med rapportering.

Revisors gjennomgang tyder også på at økonomienheten til tider er sårbar i forhold til at mye av kompetansen er knyttet til enkeltpersoner. Ressursknapphet i økonomienheten, som fører til at avdelingene og tjenesteenhetene ikke får den bistanden de etterspør i rett tid, bidrar ikke positivt til økonomistyringen.

Kommentarene i spørreundersøkelsen viser at lederne jevnt over opplever at økonomienheten har god kunnskap, og kan svare på de spørsmål man har. Enkelte etterlyser imidlertid annen type kompetanse enn det som finnes i støtteenheten i dag, og revisor anbefaler kommunen å se nærmere på hvordan behovet for bedriftsøkonomisk kompetanse kan dekkes.

Revisor ser positivt på at kommunen ønsker å styrke controllerfokus i tiden framover.

Økonomikompetanse og tid til økonomiarbeid

Avdelings- og tjenesteenhetslederens vurdering av egen kompetanse på økonomiarbeid i spørreundersøkelsen, indikerer at kompetansen varierer en del blant lederne. Det er få ledere som har formell økonomibakgrunn, og flertallet har behov for kompetanseheving på området. 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 vektlegges 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 drift

Det rapporteres fra tjenesteenhet til avdeling den 20. i hver måned. Enkelte tjenesteenheter, som tidligere har hatt store avvik, følges spesielt opp av avdelingslederne. Avdelingsleder rapporterer til rådmannen hvert kvartal i forbindelse med budsjettavviksanalysene som skal behandles av formannskapet og kommunestyret (i februar, mai, september og november). Vesentlige avvik skal rapporteres til rådmannen månedlig. Administrasjonen mener avdelingene har blitt mye bedre til å rapportere avvik med en gang, slik at man har fått færre

overraskelser i forbindelse med tertialrapporteringen. Tjenesteenhetsleder økonomi går gjennom alle avdelingens og enkelte enheters rapporter før de sendes til rådmannen.

Tjenesteenhetsleder økonomi tar utgangspunkt i rapportene fra avdelingslederne, og syr sammen budsjettavviksanalysen. I forbindelse med budsjettavviksanalysene rapporteres det også på HMS (helse, miljø og sikkerhet).

Budsjettavviksanalyser er lagt fram for formannskapet og kommunestyret henholdsvis 4 og 2 ganger i 2009. Regnskap og årsmelding er behandlet i kommunestyret i juni 2010.

Så godt som alle avdelings- og tjenesteenhetslederne oppgir i spørreundersøkelsen at de kjenner rutine for rapportering. Det store flertallet av respondentene er enig i at hyppig rapportering er nyttig for dem i økonomistyringen. Administrasjonen opplever at avdelingene har blitt bedre og bedre til å rapportere, og har inntrykk av at avdelingene har fått et eierforhold til egen rapportering.

Med grunnlag i rapporteringen gjennom budsjettavviksanalysen, reviderer kommunestyret årsbudsjettet. Sak om budsjettjusteringer fremmes nå samtidig som rapporteringen til politisk nivå. Administrasjonen mener dette gir god styring, ved at man tar tak i eventuelle avvik med en gang de rapporteres. Tidligere var praksis at man først orienterte om avviket i ett møte, og deretter fremmet sak om budsjettjustering i neste møte.

Det er en oppfatning i administrasjonen at politikerne ser på hyppige budsjettendringer gjennom året som et tegn på dårlig økonomisk styring. Ifølge administrasjonen vil det alltid oppstå avvik i en kommune, og budsjettreguleringer er et tegn på god oversikt og styring. Administrasjonen mener avvik oppdages tidlig i Steinkjer, og man har derfor mulighet til å gjøre noe med dem. Budsjettet skal endres på samme nivå som det vedtas; økonomireglementet krever for eksempel at budsjettjusteringer mellom tjenesteenhetene skal behandles i hovedutvalg, og behovet for justeringer gjennom året fører til at det kommer mange endringssaker til politisk behandling.

5.1 Periodisering av budsjett og regnskap

Å periodisere betyr å plassere inntektene og kostnadene i riktig periode, det vil si i den perioden inntektene eller utgiftene er påløpt. Busch m.fl. (2002:222) skriver om periodisering at *"(...) for å kunne rapportere budsjettavvik flere ganger om året må budsjettene være periodiserte. Vi må ha mål for hver måned eller for to-måneders-perioder. (...) Av hensyn til styringen er det gunstig med korte perioder. For å forenkle arbeidet med periodiseringen kan det utarbeides fordelingsnøkler som gir et godt bilde av utviklingen i løpet av året. (...) Det er ikke sikkert alle kostnader og inntekter fordeler seg helt likt"*. Busch m.fl. konkluderer med at *"uten periodisering mister vi styringsmuligheten"*. Periodisering er svært vanlig i kommunene.

Administrasjonen opplyser at Steinkjer kommune ikke periodiserer, men styrer mot årsbudsjett. Dette er et bevisst valg, og årsaken er at man mener man ikke har gode nok periodiseringsnøkler, det vil si oversikter over hvordan utgiftene fordeler seg gjennom året. Periodisering har tidligere vært prøvd ut i enkelte avdelinger, men erfaringene tilsa at man ikke hadde periodiseringsnøkler man kunne stole på og man opplevde at økonomistyringen ble bedre uten periodisering.

Administrasjonen opplyser at tjenesteenhetene selv ønsker å styre mot årsbudsjett. Periodisering kan oppleves som en utfordring for ledere uten økonomiutdannelse. Administrasjonen tror likevel mange av lederne har ”periodiseringstanken” i hodet, uten at denne er dokumentert i form av periodiseringsnøkler.

Fram til nå har valget om ikke å periodisere vært begrunnet i knapphet på kompetanse i tjenesteenhetene og tid. Til tross for tidligere negative erfaringer mener administrasjonen at tiden nå kan være moden for å prøve periodisering igjen, blant annet fordi man nå har erfaringstall for hvordan utgiftene fordeler seg utover året. Kommunens regnskapssystem er tilrettelagt og kan håndtere periodiseringsnøkler.

I dag legger tjenesteenhetslederne inn prognose for avvik manuelt i forbindelse med rapportering. Prognosene baseres i stor grad på erfaringstall og beregninger ut fra gjeldende stillingsplaner for den enkelte enhet. Administrasjonen mener at på grunn av at man ikke periodiserer blir enhetene i større grad tvunget til å prognosere avvik.

Økonomileder meder rapporteringen vil kreve mindre tidsressurser dersom man periodiserer, men det er viktig at dette ikke blir en ”sovepute” for de som skal rapportere. I dag tvinges tjenesteenhetslederne i større grad til å prognosere avvik. Prognosene baseres i stor grad på erfaringstall, og beregninger ut fra gjeldende stillingsplaner for de enkelte enheter.

I spørreundersøkelsen blant avdelings- og tjenesteenhetsleder kom det fram at noen ledere synes det var en utfordring å forholde seg til at mange utgiftsposter ikke ble ført gjennom året, men kom som store poster ved årets slutt. Eksempler på slike utgifter er avskrivninger, interne kostnader osv.

Kommunen skanner alle fakturaer, og har derfor oversikt over om noe blir liggende ubehandlet for lenge i økonomisystemet. Ifølge administrasjonen har kommunen til tider utfordringer knyttet til etterslep på attestasjon og anvisning av fakturaer. Dette bekreftes også av funn i revisors regnskapsrevisjon.

5.2 Avviksanalyse

Hvis det ved rapportering avdekkes avvik, skal disse følges opp av tjenesteenhetsleder og avdelingsleder.

Dersom det har oppstått et avvik mellom budsjetterte og reelle kostnader, kan dette ifølge Busch m.fl. (2002:225) ha tre mulige årsaker:

- Forskjell i aktivitetsnivået: Virksomheten har lagt seg på et annet kostnadsnivå enn forutsatt. Det vil spesielt påvirke alle variable kostnader.
- Prisavvik: Pris på varer og tjenester, eller lønnsnivået blant de ansatte, kan ha blitt en annen enn forutsatt i budsjettet. Dersom prisen har steget blir de reelle kostnadene høyere enn budsjettert.
- Mengdeavvik: Forbruket av de direkte innsatsfaktorene har endret seg. Produktiviteten kan for eksempel ha blitt høyere enn antatt, og dette vil kunne føre til lavere kostnader.

I spørreundersøkelsen ble avdelings- og enhetsledere spurt om de viktigste årsakene til at budsjettet må justeres i løpet av året. Oppsummert er årsakene:

- Vikarlønn overstiger budsjettert beløp (opprinnelig budsjett er urealistisk)
- Uforutsigbarhet når det gjelder brukerutvikling innen lovpålagte tjenester

- Uforutsigbarhet når det gjelder inntjening
- Sykefravær
- Uforutsette hendelser – har ikke buffer
- Budsjett og oppgaver står ikke i forhold til hverandre
- De månedlige avviksanalysene gir ikke god nok oversikt

Ordfører mener rapporteringen mangler noe på totaloversikt, ”noe på toppen”. Ordføreren ser at kommunen har lite lederressurser og dette kan føre til stor belastning på rådmannen og mangel på koordinering på tvers.

Revisor har gjennomgått årsmeldinger og tertialrapporter (budsjettavviksanalyser) og årsmelding for årene 2008 og 2009, for å se om kommunen selv analyserer årsakene til avvik både gjennom året og ved årets slutt. Vi har sett spesielt på avdelingene Helse og rehabilitering og Kommunaltekniske tjenester.

Når det gjelder årsmeldingene viser gjennomgangen at kommunen i 2008 i liten grad analyserte og forklarte avvik på tjenesteeenhetsnivå i årsmeldingen. Det opplyses om hovedårsaken – ofte i kun én setning – til merforbruket i avdelingen, og denne er lite spesifikk.

I årsmeldingen for 2009 er avviksanalysene mer framtrepende og forklaringene mer omfattende. For Helse og rehabilitering er årsaksforklaringene spesifisert på tjenesteenhet. Dette er ikke gjort for Kommunaltekniske tjenester, Bistand og omsorg eller Plan og natur, men forklaringene på avvik fra budsjettet er mer omfattende og utfyllende i 2009 enn i 2008.

Når det gjelder tertialrapportene inneholder disse tabulariske oppsett med prognoser og foreslåtte tiltak i kroner. Årsaker til avvik innenfor avdelingene er beskrevet i kommentarer til de ulike avdelingene.

Ordfører mener at driftsrapportene generelt ikke gir god nok informasjon om tiltak ved avvik, men at dette varierer mellom avdelingene. Det står lite i saksframleggene om hvordan man skal hindre at avvik gjentar seg, og dette kan føre til at merforbruket videreføres til neste år. Det er få analyser og forklaringer av hva som har skjedd gjennom året i regnskapet. Ordfører mener man må bruke mer tid på dette, slik at man kan lære av det som er gjort.

Avdelingslederne mener at man generelt har god overvikt over årsakene til avvik, og at foreslåtte tiltak faktisk blir satt i verk. Ifølge administrasjonen er det et krav fra rådmannen at avdelingene selv analyserer sitt regnskap både gjennom året og ved årets slutt. Budsjettavviksanalysen er tema i avdelingslederforum (avdelingslederne og stab). Her drøftes situasjonen, samt årsaker og tiltak.

Ved rapportering om avvik, er det et krav i økonomisystemet Agresso at det må foreslås tiltak for å dekke inn avviket. Den tekniske løsningen gjør at man ikke får ”kvittert ut” før tiltak er foreslått. Ifølge økonomienheten kan tjenesteeenheter fortsatt bli bedre til å foreslå gjennomførbare tiltak når det avdekkes avvik.

Fram til og med 2009 ble regnskapet i driftsrapportene presentert opp mot siste reviderte budsjett. Fra 2010 vises endringene også mot opprinnelig budsjett.

5.3 Iverksetting og oppfølging av tiltak

Ifølge administrasjonen er en av utfordringene når det gjelder økonomistyringen i kommunen å komme fra forslag til faktisk gjennomføring av tiltakene, samt å fremme alle saker for politisk nivå. Tiltak som berører omfanget av aktivitet må til politisk behandling.

Tjenesteenhetsleder økonomi har en perm med bilag med oversikt over årets budsjettendringer. Administrasjonen mener selv at de har et forbedringspotensial knyttet til å følge opp og legge inn vedtak i hovedutvalgene som budsjettendringer i økonomisystemet.

Kommunestyret fatter mange verbale vedtak. Rådmannen har fra 2009 laget egne oversikter over disse i form en av "arbeidsliste". Oppfølging av vedtakene er tema i avdelingslederforum. Ifølge administrasjonen jobber rådmannen spesielt mot avdelingene for å "sjekke ut" at vedtak er fulgt opp.

Avdelingslederne opplyser i intervju at de i utgangspunktet har full tiltro til tjenesteenhetsledernes oppfølging av tiltakene som foreslås, men at de stiller kritiske spørsmål og følger tettere opp når det gjelder saker av stor økonomisk betydning. Avdelingsleder følger opp gjennomføringen av foreslåtte tiltak gjennom den påfølgende avviksrapporteringen. Ifølge avdelingsleder Helse og rehabilitering kan en del av oppfølgingen av tiltakene baseres på påminnelser fra ledelsen.

Ifølge administrasjonen er de største utfordringene knyttet til å iverksette foreslåtte tiltak. Tjenesteenhetene skal etter rapportert tiltak i neste omgang rapportere om hvordan foreslåtte tiltak er fulgt opp. Her mener administrasjonen kommunen fortsatt har et forbedringspotensial.

Administrasjonen opplever at avdelingslederne er tettere på tjenesteenhetene i dag enn tidligere når det gjelder økonomistyring og oppfølging av avvik og tiltak. Oppfølging av tiltak er krevende, men rådmannen er til sjuende og sist avhengig av at tjenesteenhetsleder setter i verk de tiltak som er foreslått.

Svarfordelingen er spredt blant avdelings- og tjenesteenhetslederne på spørsmålet om man får tilbakemelding fra sin overordnede etter rapportering. De største forskjellene er mellom Bistand og omsorg/Helse og rehabilitering på den ene siden, og Skole og barnehage/Kultur på den andre. I Bistand og omsorg/Helse og rehabilitering svarer alle respondentene 5 eller 6 på en skala fra 1-6 (1 er i svært liten grad og 6 er i svært stor grad), mot 28 % i Skole og barnehage/Kultur. Bistand og omsorg/Helse og rehabilitering får med andre ord i størst grad tilbakemelding fra sin overordnede etter rapportering.

Avdelingsleder Helse og rehabilitering mener at videreformidling av kommunestyrets vedtak sannsynligvis kan kvalitetssikres bedre gjennom faste rutiner for informasjonsflyt fra administrasjonen til ytterste ledd. Avdelingslederne har et klart ansvar for både å formidle og følge opp budsjettvedtak til tjenesteenhetslederne. Avdelingsleder stiller spørsmål om hvorvidt økonomienheten i større grad bør og kan delta i denne oppfølgingen. Avdelingsleder Helse og rehabilitering opplever at tjenesteenhetsleder økonomi er "bindeleddet" mellom rådmannen og avdelingene/tjenesteenhetene i budsjettsaker.

Det har vært stor turnover i rådmannsstillingen de siste årene. Dette har medvirket til endringer i økonomi- og budsjettprosessene, men avdelingslederne opplever at man er "på rett vei".

5.4 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. Rutinene for budsjettoppfølging og rapportering er nærmere spesifisert i kommunens økonomireglement.

Revisors gjennomgang viser at det i 2009 er rapportert til formannskap og kommunestyre i tråd med bestemmelsene i økonomireglementet. Det rapporteres månedlig fra tjenesteenhetene, og enheter med ekstra utfordringer har krav til hyppigere rapportering. Lederne opplever at hyppig rapportering bidrar til bedre økonomistyring.

Slik revisor ser det gjør budsjettjusteringer budsjettet til et styringsverktøy. Det vil kanskje alltid være uenigheter mellom politikerne og administrasjonen når det gjelder hvilke økonomiske mål – opprinnelig eller revidert budsjett – det bør styres etter.

Periodisering av budsjett og regnskap

I tråd med økonomireglementet beskriver rapportene prognoser for resten av året. Steinkjer kommune har bevisst valgt ikke å benytte periodiseringer, men styrer mot årsbudsjett. Anerkjent teori om økonomistyring beskriver hvordan periodisering bidrar til bedre økonomistyring, og Busch m.fl. konkluderer med at *”uten periodisering mister vi styringsmuligheten”*. Det er ikke revisors inntrykk at Steinkjer, selv uten periodiseringer, ikke har muligheten for å styre økonomien. Prognosene i dagens rapportering baseres på kjente erfaringstall, og det er revisors vurdering at disse vil kunne benyttes enten som periodiseringsnøkler, eller som grunnlag for å utarbeide periodiseringsnøkler. Revisor er enig i administrasjonens vurdering om at bruk av periodiseringer ville lette arbeidet i forbindelse med rapportering. I tillegg vil bruk av periodiseringer gi et bedre styringsverktøy for den enkelte tjenesteenhetsleder fordi det gir mulighet for at alle regnskaps – og budsjettposter fordeles over året.

Det er revisors oppfatning at periodisering ikke skal erstatte arbeidet med prognoser, men være et supplement til dette arbeidet. Selv om kommunen går over til periodiserte budsjett og regnskap, er det viktig å ikke miste fokus på helhetsbildet og resultatet pr 31.12

I spørreundersøkelsen blant avdelings- og tjenesteenhetsleder kom det fram at det var en utfordring å forholde seg til at mange utgiftsposter ikke ble ført gjennom året, men kom som store poster ved årets slutt. Eksempler på slike utgifter er avskrivninger, interne kostnader osv. Med gode periodiseringsnøkler bør slike ”overraskelser” kunne unngås.

Etterslep attestasjon/anvisning

Gjennom regnskapsrevisjon har revisor funnet at enkelte avdelinger i kommunen har utfordringer knyttet til etterslep når det gjelder attestasjon og anvisning av fakturaer. Økonomistyringen blir best når regnskapet, og dermed oversikten over forbruk og gjenstående, er mest mulig korrekt til en hver tid.

Avviksanalyse- og oppfølging

Det er viktig for god økonomistyring at rådmannen, som sitter med det overordnede ansvaret, analyserer regnskapet både gjennom året og ved året slutt, for å finne årsakene til avvik. For å lage et mest mulig realistisk budsjett er det også fornuftig at kommunen analyserer foregående

års budsjett, blant annet for å vurdere om utgifter og inntekter har virkning kun for dette året, eller om det er noe man tar med seg videre til neste år.

Revisors gjennomgang viser av de siste årsmeldingene viser at kommunen i større grad analyserer årsaker til avvik i 2009 enn i 2008. Dokumentanalysen tyder på at kommunen har blitt mer bevisst på årsaksanalyse og dokumentasjonen av denne de siste årene, men at man fortsatt har et forbedringspotensial når det gjelder å beskrive hvordan man skal hindre at avvik gjentar seg.

Det er viktig at rapportene til politikerne er forståelige, og lagt opp på en slik måte at det er enkelt å følge med på den økonomiske utviklingen. Dette har vært vanskelig fram til og med 2009 da regnskapet i driftsrapporter og årsmelding, ble presentert mot siste reviderte budsjett. Revisor ser det som svært positivt at kommunen fra 2010 har endret sine rutiner, slik at regnskapet også vises mot opprinnelig budsjett.

Revisor mener det er positivt at den tekniske løsningen i økonomisystemet er slik at tjenesteenhetsleder må foreslå tiltak når det avdekkes avvik i forbindelse med rapporteringen. Det vil likevel alltid være en utfordring å foreslå tiltak som er gjennomførbare, og som har den ønskede virkningen.

Iverksetting og oppfølging av tiltak

Revisors gjennomgang viser at det er en utfordring for administrasjonen å være oppdatert på alle vedtak om budsjettendringer. Det er svært viktig at budsjettendringene blir lagt inn i økonomisystemet så fort som mulig etter at vedtak er fattet, og her har kommunen et forbedringspotensial.

I spørreundersøkelsen kommer det fram at det varierer hvorvidt lederne får tilbakemelding fra sin overordnede etter rapportering. Slik revisor ser det er det viktig at den som mottar rapporter kommuniserer tilbake til den som har rapportert, både for å opprettholde fokus på økonomistyringen og som en kvalitetssikring av rapporteringen og de tiltak som foreslås.

Revisors inntrykk er at administrasjonen er noe "tettere på" avdelingene i dag enn tidligere. Gjennomgangen har imidlertid avdekket at videreformidling av kommunestyrets vedtak sannsynligvis kan kvalitetssikres bedre gjennom faste rutiner for informasjonsflyt fra administrasjonen til tjenesteenhetene. I Steinkjer kommune er det mange ansatte med ansvar for økonomien, og for at totalen skal bli god er det viktig at noe ikke "faller mellom to stoler".

Det er en fordel for økonomistyringen med stabilitet i toppledelsen og tilstrekkelig med ressurser til stabs- og støttefunksjoner. I Steinkjer har dette vært en utfordring de senere år, men revisors gjennomgang tyder på at kommunen er inne i en god utviklingsprosess.

6 Rapportering og oppfølging av investeringsprosjekter

6.1 Data

Revisor har i forbindelse med revisjon av kommunens årsregnskap undersøkt rapporteringen når det gjelder investeringsprosjekter. I revisjonsnotatene ¹² for regnskapsårene 2007, 2008 og 2009 peker revisor på at kommunen ikke oppfyller alle punkter i økonomireglementet vedrørende investeringsprosjekter (del 11 i gjeldende reglement, tidligere del 9). Det er spesielt forhold knyttet til oppfølging i byggetiden (punkt 11.6), avleggelse av prosjekt-/sluttregnskap (punkt 11.11/11.14) og tilleggsbevilgninger (punkt 11.12) revisor mener kommunen bør ha et større fokus på.

Revisor finner at det i mange tilfeller ikke er sluttrapportering til politisk nivå i forbindelse med investeringsprosjekter. Dette er forhold som er påpekt siden 2007, men revisor kan ikke se at det er iverksatt tilfredsstillende rutiner i forhold til dette i 2009.

Investeringsprosjekter som ikke blir igangsatt i budsjettåret eller som drar uforholdsmessig langt ut i tid, vurderes ikke på nytt i økonomiplan- og budsjettsammenheng. Ved rullering av økonomiplanen skal det hvert år foretas en ny vurdering av det enkelte investeringsprosjekt med hensyn til lønns- og prisvekst og konsekvenser for driftsbudsjettet med hensyn til forvaltning, drift og vedlikehold. Revisor kan ikke se at dette er gjort for de aktuelle prosjekter i årene 2007, 2008 eller 2009.

I brev fra Kommunal- og regionaldepartementet av 07.04.10 klargjøres regelverket omkring budsjettering og regnskapsføring av investeringer. Her går det blant annet fram at investeringsbudsjettet og – regnskapet er ettårig og ikke årsvahengig. Årsbudsjettet er bindende for underordnede organer, og årlige bevilgninger er nødvendig for å kunne pådra kommunen investeringsutgifter. Dette innebærer blant annet at budsjetterte prosjekter som ikke er iverksatt eller fullført innenfor planlagt budsjettår, må tas med i årsbudsjettet for kommende år, enten i det ordinære budsjettvedtaket eller ved en budsjettregulering.

Dersom et investeringsprosjekt trenger tilleggsbevilgning skal det legges fram sak for kommunestyret med forslag til finansiering før budsjettet er brukt opp. Revisor kan ikke se at det er gjort for alle de aktuelle investeringsprosjektene i 2007 til 2009.

Både i 2008 og 2009 ble kommunens investeringsregnskap avsluttet med udekkede kostnader. Det udekkede beløpet må, ifølge forskrift om årsregnskap og årsberetning § 9, reduseres gjennom å ta av budsjetterte avsetninger til disposisjonsfond (strykningsbestemmelsene). Dette betydde at kommunen begge år måtte ta fra det som opprinnelig var budsjettert til disposisjonsfond for å dekke merforbruket i investeringsregnskapet. I sitt notat til investeringsregnskapet datert 23.10.09 pekte revisor på at det er en underdekning til bruk av ubundet kapitalfond for 2009, og at administrasjonen plikter å fremme sak om nødvendige justeringer hvis forutsetningen for årsbudsjettet svikter. Dette var ikke hensyntatt fra kommunens side ved regnskapsavleggelsen. Revisor skriver i notatet at bedre oppfølging av investeringsbudsjettet gjennom året kunne ha avklart bruken av kapitalfond på et tidligere tidspunkt. Flere tiltak kunne vært lånefinansiert, og kommunen kunne unngått strykningsbestemmelsene og avsatt midler til kapitalfond.

¹² I forbindelse med årsoppgjørsrevisjonen utarbeider revisor et revisjonsnotat som inneholder kommentarer til, og vurderinger av, årsregnskapet. Revisjonsnotatet tar opp forhold av vesentlig betydning som revisor mener rådmannen bør ha kjennskap til.

I revisjonsnotatet for regnskapet 2009 viser revisor til at kommunens investeringsregnskap viser årets regnskapsførte utgifter og inntekter, samt årets reviderte budsjett. Bevilgninger til investeringer kan gå over flere år, og det kan bevilges til samme prosjekt over flere budsjettår. Det vil si at investeringsregnskapet er prosjektorientert. Å presentere årets regnskapsførte beløp mot årets budsjett gir derfor liten informasjonsverdi i forhold til prosjektets samlede kostnader.

Avdeling Plan og natur har etablert et system med rapportering på investeringsprosjekter. Rapporteringen er Excel-basert, og legges ved avviksrapportene til formannskapet. Når det gjelder område vann/avløp (avdeling Kommunalteknisk) er det etablert en rutine der hovedutvalg for teknisk, miljø og naturforvaltning vedtar hvilke prosjekt som skal i gang i år, og avdelingen rapporterer tilbake til utvalget. Administrasjonen opplever at dette fungerer godt. Tilsvarende rutiner er ikke etablert på andre områder.

Kommunen bruker pr i dag ikke investeringsmodulen i økonomistyringssystemet Agresso, men skal vurdere om dette kan være et godt verktøy i styringen av investeringsprosjekter.

I intervju opplyser administrasjonen at de selv mener kommunen har et forbedringspotensial når det gjelder oppfølging av og rapportering på investeringsprosjekter. I svar på revisjonsnotatet for 2009 opplyses det at kommunen vil sørge for en mer aktiv budsjettoppfølging og skjerping av rutiner for å sikre at man følger eget økonomireglement når det gjelder investeringer.

6.2 Vurdering

Revisors vurdering er at Steinkjer kommune bryter med eget økonomireglement på følgende punkter:

- Investeringsprosjekter som ikke blir igangsatt i budsjettåret eller som drar uforholdsmessig langt ut i tid, vurderes ikke på nytt i økonomiplan- og budsjettsammenheng (punkt 11.6).
- Dersom et investeringsprosjekt trenger tilleggsbevilgning skal det legges fram sak for kommunestyret med forslag til finansiering før budsjettet er brukt opp. Dette er ikke gjort for alle aktuelle prosjekter i tidsperioden 2007 til 2009 (punkt 11.12).
- Det er i mange tilfeller ingen sluttrapportering/avleggelse av prosjektregnskap slik økonomireglementet krever (punkt 11.11/11.14).

Revisor mener at kommunen må etablere rutiner som sikrer at økonomireglementet følges når det gjelder oppfølging av og rapportering på investeringer. Hvis kommunen er à jour med bevilgninger og budsjettjusteringer gjennom året, vil dette bidra til bedre styring av investeringsprosjekt.

Både i 2007, 2008 og 2009 er investeringsregnskapet avsluttet med et merforbruk. Ifølge revisjonsnotatet kunne man gjennom en mer aktiv budsjettoppfølging og regulering av budsjettet gjennom året, redusert eller inndecket merforbruket i sin helhet i regnskapsåret. Dette kunne gjøres gjennom omdisponering av tidligere tildelte bevilgninger eller økte rammer gjennom tilleggsbevilgninger.

Investeringsregnskapet er prosjektorientert. Å presentere årets regnskapsførte beløp mot årets budsjett gir derfor liten informasjonsverdi i forhold til prosjektets samlede regnskapsføring.

Revisor anbefaler derfor at det i tillegg til regnskapet utarbeides en prosjektorientert oversikt som viser det enkelte prosjekts samlede regnskap og budsjett samt rest til disposisjon. Oversikten bør også inneholde oversikt over finansieringsbehovet fordelt på egenkapital og bruk av lån.

Både innenfor avdeling Plan og natur og for vann/avløp er det etablert egne rutiner for rapportering til formannskapet og hovedutvalget. Ifølge økonomireglementet er det kommunestyret som skal behandle sluttrapport, og revisor mener derfor disse rutineene ikke er fullt ut tilfredsstillende i forhold til økonomireglementet.

7 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. At kommunen har ”overskudd” tyder ikke nødvendigvis på god økonomistyring - det er viktig å se bak tallene, og analysere utvikling og årsaker.

Dette prosjektet har hatt som mål å identifisere utfordringene Steinkjer kommune står overfor når det gjelder økonomistyring, og komme med forslag til hvordan disse kan møtes.

7.1 Drift

7.1.1 Er budsjettet realistisk?

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.

Fullstendighet

Begrepet fullstendighet i budsjettsammenheng må også ses i forhold til budsjettnivå. Kommunestyrets budsjettnivå i Steinkjer kommune er på avdelingsnivå (rammenivå). Det er også på dette nivået administrasjonen rapporterer tilbake til politisk nivå.

Revisors gjennomgang viser at Steinkjer kommunes politisk vedtatte budsjett er fullstendig, i den forstand at det er budsjettert på alle vesentlige poster. Gjennomgangen har imidlertid avdekket at tjenesteenhetene ikke har budsjettert på alle poster. På tjenesteenhetsnivå vil detaljeringsbehovet i budsjettet være langt større enn på politisk nivå. Budsjettet skal være et verktøy for tjenesteenhetsleder i den løpende økonomiske styringen. Det er derfor viktig at budsjetttrammen er tilstrekkelig fordelt på alle konti, og at det regnskapsføres på samme nivå som det budsjetteres.

Forventet utvikling

Et realistisk budsjett skal være basert på forventet utvikling. Både rådmannen med stab og avdelingslederne gir uttrykk for at det på flere områder innenfor kommunal

tjenesteproduksjon kan være vanskelig å anslå forventet utvikling, for eksempel når det gjelder antall brukere eller volum på innkjøp og salg av tjenester. Steinkjer kommune har små disposisjonsfond og ingen ”slakke” i budsjettene. En uforutsett økning i brukere og/eller volum kan derfor få store konsekvenser for budsjettbalansen.

For å møte denne usikkerheten er det viktig at kommunen er bevisst på hvilke kriterier/forutsetninger (for eksempel volum og antall brukere) man budsjetterer med utgangspunkt i. Revisors dokumentgjennomgang viser at kommunen har blitt tydeligere på kriteriene fra 2008 til 2010, men at kommunen fortsatt har et forbedringspotensial når det gjelder dette.

I et realistisk budsjett er det samsvar mellom oppgaver og tildelte rammer. I intervju framkommer det at både avdeling Helse og Rehabilitering og avdeling Kommunaltekniske tjenester mener budsjettet, på enkelte punkter, ikke er realistisk. Det er utfordrende når kontrollmiljøet er preget av fagstandarder, uforutsette hendelser og rettighetslovgivning. Det har over tid vært betydelige avvik mellom budsjett og regnskap innenfor avdeling Helse og rehabilitering. Avvik mellom budsjett og regnskap er ikke ensbetydende med at budsjettet er urealistisk, da det kan skje ting i løpet av året man ikke har kunnet forutse. Hvis det imidlertid er betydelige avvik mellom budsjett og regnskap over år, bør enten rammene styrkes eller aktiviteten reduseres gjennom politiske vedtak.

I budsjetteringen tar kommunen utgangspunkt i foregående års budsjett, samt budsjettavviksanalysene for inneværende år. Det sistnevnte bidrar til økt realisme i budsjettene, og å hindre akkumulert underbudsjettering. Det er ikke revisors inntrykk at det foregår bevisst underbudsjettering i kommunen, og inntrykket er at rådmannen er stadig tettere på avdelingene for å kvalitetssikre budsjettforslagene slik at man unngår urealistiske kuttforslag.

Lønn

Ca 80 % av kommunens driftsbudsjett er lønnsutgifter, og god økonomistyring på lønnsområdet er derfor svært viktig for kommunens totale økonomi. Revisors gjennomgang viser at kommunen de siste årene har hatt store overskridelser i forhold til budsjett på variabel lønn. Budsjettoverskridelsene på variabel lønn har vært særlig store innenfor avdeling Bistand og omsorg.

Det viktigste grunnlaget for god økonomistyring på lønnsområdet er stillingshjemlene. Kravet til stillingsplaner for hver tjenesteenhet gir god oversikt. Utgifter til bruk av vikar og overtid kan være vanskeligere å fastsette, men det finnes også muligheter for å anslå dette på en realistisk måte. Revisor mener kommunen må utarbeide rutiner for å få bedre oversikt over og kontroll med vikar- og overtidsbruken.

Når det gjelder lønnsoppgjøret er det kun avdelingenes økte kostnader til fastlønn som blir kompensert. I dette ligger et ”skjult” krav om innsparing, som fører til risiko for urealistisk budsjett.

Revisors gjennomgang viser at administrasjonen ikke har fulgt opp punkt 1 kommunestyrets vedtak i sak 09/62. Det er ikke lagt fram egen sak for formannskapet ”*som redegjør for hvordan kommunen kan ha et godt system for oversikt over lønnsbudsjettet til enhver tid, blant annet i forhold til å kunne gjøre presise og tidlige anslag for virkningene av*

lønnsoppgjørene”. Punkt 2 i vedtaket er fulgt opp ved at det i budsjettdokumentene for 2009 og 2010 inkludert årsverksoversikter for hver avdeling.

Gjennomgangen viser at det er ulik praksis mellom avdelingene når det gjelder budsjettering av variabel lønn i forbindelse med langtidsvikar. Det kan se ut som om ikke alle avdelingene er seg like bevisst på at kommunen har faktiske utgifter i forbindelse med langtidsvikariat, og ikke får disse fullt ut refundert fra NAV. Dette kan bidra til urealistisk budsjettering. Revisor anbefaler kommunen å ta i bruk ”Steinkjermodellen” (beregningsmodell som viser reelle kostnader ved sykefravær) mer aktivt i budsjettarbeidet.

7.1.2 Er forutsetningene for god økonomistyring til stede?

Målsettinger og rammer

Kommunen har utarbeidet målsettinger og rammer i budsjett og økonomiplan i tråd med kravene i lov og forskrift. Kommunen har et oppdatert økonomireglement, og kjennskapen til reglementet blant avdelings- og tjenesteenhetsledere synes god. Overordnede målsettinger og rammer er gjort kjent for avdelingene og tjenesteenhetene.

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 avdelings- og tjenesteenhetsledere i Steinkjer kommune har tilgang til økonomistyringsverktøyet Agresso, men kompetansen når det gjelder å bruke verktøyet varierer. Revisors gjennomgang tyder på at flere ledere mangler tid og kunnskap til å utnytte mulighetene i økonomistyringsverktøyet.

Seksjonslederne i Bistand og omsorg har delegert myndighet til å leie inn korttidsvikar og kjøpe inn forbruksvarer. Seksjonsledere har ikke tilgang til økonomistyringssystemet, og gjennom dette tilgang til oversikt over tjenesteenhetens budsjett og forbruk. Revisor har ikke undersøkt praksisen ved seksjonene i Bistand og omsorg i Steinkjer, men vil peke på dette som et risikoområde. På generelt grunnlag vil vi si at en slik delegering av myndighet fordrer en tjenesteenhetsleder som er ”tett på” seksjonslederne i forhold til oppfølging av budsjettet.

Støtte til arbeid med økonomi

Flere av avdelingene har god nytte av medarbeidere i avdelingen med økonomikompetanse, og flere er helt avhengig av denne kompetansen blant annet i forbindelse med rapportering. Revisors gjennomgang tyder også på at økonomienheten til tider er sårbar i forhold til at mye av kompetansen er knyttet til enkeltpersoner. Ressursknapphet i økonomienheten, som fører til at avdelingene og tjenesteenhetene ikke får den bistanden de etterspør i rett tid, bidrar ikke positivt til økonomistyringen.

Kommentarene i spørreundersøkelsen viser at lederne jevnt over opplever at økonomienheten har god kunnskap, og kan svare på de spørsmål man har. Enkelte etterlyser imidlertid annen

type kompetanse enn det som finnes i støtteenheten i dag, og revisor anbefaler kommunen å se nærmere på hvordan behovet for bedriftsøkonomisk kompetanse kan dekkes.

Revisor ser positivt på at kommunen ønsker å styrke controllerfokuset i tiden framover.

Økonomikompetanse og tid til økonomiarbeid

Avdelings- og tjenesteenhetslederens vurdering av egen kompetanse på økonomiarbeid i spørreundersøkelsen, indikerer at kompetansen varierer en del blant lederne. Det er få ledere som har formell økonomibakgrunn, og flertallet har behov for kompetanseheving på området. 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 vektlegges 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.

7.1.3 Er rapporteringen og oppfølgingen av avvik i henhold til lov, forskrift og reglement?

Revisors gjennomgang viser at det i 2009 er rapportert til formannskap og kommunestyre i tråd med bestemmelsene i økonomireglementet. Det rapporteres månedlig fra tjenesteenhetene, og enheter med ekstra utfordringer har krav til hyppigere rapportering. Lederne opplever at hyppig rapportering bidrar til bedre økonomistyring.

Periodisering av budsjett og regnskap

I tråd med økonomireglementet beskriver rapportene prognoser for resten av året. Steinkjer kommune har bevisst valgt ikke å benytte periodiseringer, men styrer mot årsbudsjett. Anerkjent teori om økonomistyring beskriver hvordan periodisering bidrar til bedre økonomistyring, og Busch m.fl. konkluderer med at *"uten periodisering mister vi styringsmuligheten"*. Det er ikke revisors inntrykk at Steinkjer, selv uten periodiseringer, ikke har muligheten for å styre økonomien. Prognosene i dagens rapportering baseres på kjente erfaringstall, og det er revisors vurdering at disse vil kunne benyttes enten som periodiseringsnøkkel eller som grunnlag for å utarbeide periodiseringsnøkler. Revisor er enig i administrasjonens vurdering om at bruk av periodiseringer ville lette arbeidet i forbindelse med rapportering. I tillegg vil bruk av periodiseringer gi et bedre styringsverktøy for den enkelte tjenesteenhetsleder fordi det gir mulighet for at alle regnskaps – og budsjettposter fordeles over året. Det er revisors oppfatning at periodisering ikke skal erstatte arbeidet med prognoser, men være et supplement til dette arbeidet. Selv om kommunen går over til periodiserte budsjett og regnskap, er det viktig å ikke miste fokus på helhetsbildet og resultatet pr 31.12.

Etterslep attestasjon/anvisning

Gjennom regnskapsrevisjon har revisor funnet at enkelte avdelinger i kommunen har utfordringer knyttet til etterslep når det gjelder attestasjon og anvisning av fakturaer. Økonomistyringen blir best når regnskapet, og dermed oversikten over forbruk og gjenstående, er mest mulig korrekt til en hver tid.

Avviksanalyse- og oppfølging

Det er viktig for god økonomistyring at rådmannen, som sitter med det overordnede ansvaret, analyserer regnskapet både gjennom året og ved året slutt, for å finne årsakene til avvik. Revisors gjennomgang viser at det er noe uklart hvorvidt rådmannen stiller krav til avdelingene om at de selv skal analysere eget regnskap. For å lage et mest mulig realistisk

budsjett er det også fornuftig at kommunen analyserer foregående års budsjett, blant annet for å vurdere om utgifter og inntekter har virkning kun for dette året, eller om det er noe man tar med seg videre til neste år. Revisors gjennomgang viser av de siste årsmeldingene viser at kommunen i større grad analyserer årsaker til avvik i 2009 enn i 2008. Dokumentanalysen tyder på at kommunen har blitt mer bevisst på årsaksanalyse og dokumentasjonen av denne de siste årene, men at man fortsatt har et forbedringspotensial når det gjelder å beskrive hvordan man skal hindre at avvik gjentar seg.

Det er viktig at rapportene til politikerne er forståelige, og lagt opp på en slik måte at det er enkelt å følge med på den økonomiske utviklingen. Dette har vært vanskelig fram til og med 2009 da regnskapet i driftsrapporter og årsmelding, ble presentert mot siste reviderte budsjett. Revisor ser det som svært positivt at kommunen fra 2010 har endret sine rutiner, slik at regnskapet også vises mot opprinnelig budsjett.

Revisor mener det er positivt at den tekniske løsningen i økonomisystemet er slik at tjenesteenhetsleder må foreslå tiltak når det avdekkes avvik i forbindelse med rapporteringen. Det vil likevel alltid være en utfordring å foreslå tiltak som er gjennomførbare, og som har den ønskede virkningen.

Revisors gjennomgang viser at det er en utfordring for administrasjonen å være oppdatert på alle vedtak om budsjettendringer. Det er svært viktig at budsjettendringene blir lagt inn i økonomisystemet så fort som mulig etter at vedtak er fattet, og her har kommunen et forbedringspotensial.

I spørreundersøkelsen kommer det fram at det varierer hvorvidt lederne får tilbakemelding fra sin overordnede etter rapportering. Slik revisor ser det er det viktig at den som mottar rapporter kommuniserer tilbake til den som har rapportert, både for å opprettholde fokus på økonomistyringen og som en kvalitetssikring av rapporteringen og de tiltak som foreslås.

Revisors inntrykk er at administrasjonen er noe ”tettere på” avdelingene i dag enn tidligere. Gjennomgangen har imidlertid avdekket at videreformidling av kommunestyrets vedtak sannsynligvis kan kvalitetssikres bedre gjennom faste rutiner for informasjonsflyt fra administrasjonen til tjenesteenhetene. I Steinkjer kommune er det mange ansatte med ansvar for økonomien, og for at totalen skal bli god er det viktig at noe ikke ”faller mellom to stoler”.

Ifølge Busch m.fl. *”utføres den økonomiske styringen der hvor beslutningene fattes.”* Det er en fordel for økonomistyringen med stabilitet i toppledelsen og tilstrekkelig med ressurser til stabs- og støttefunksjoner. I Steinkjer har dette vært en utfordring de senere år, men revisors gjennomgang tyder på at kommunen er inne i en god utviklingsprosess.

7.2 Investeringsprosjekter

Når det gjelder investeringsbudsjettet og – regnskap har vi i denne gjennomgangen hatt fokus på rapportering og oppfølging: Er rapporteringen gjennom året og oppfølging av avvik i henhold til kravene i lov, forskrift og reglementer?

Revisors undersøkelser har avdekket at kommunen har mangler knyttet til system og kontroll rundt investeringene, og da særlig byggeprosjekter. Kommunen bryter med eget økonomireglement på flere punkter:

- Investeringsprosjekter som ikke blir igangsatt i budsjettåret eller som drar uforholdsmessig langt ut i tid, vurderes ikke på nytt i økonomiplan- og budsjettsammenheng (punkt 11.6).
- Dersom et investeringsprosjekt trenger tilleggsbevilgning skal det legges fram sak for kommunestyret med forslag til finansiering før budsjettet er brukt opp. Dette er ikke gjort for alle aktuelle prosjekter i tidsperioden 2007 til 2009 (punkt 11.12).
- Det er i mange tilfeller ingen sluttrapportering/avleggelse av prosjektrekskap slik økonomireglementet krever (punkt 11.11/11.14).

Revisor mener at kommunen må etablere rutiner som sikrer at økonomireglementet følges når det gjelder oppfølging av og rapportering på investeringer. Hvis kommunen er à jour med bevilgninger og budsjettjusteringer gjennom året, vil dette bidra til bedre styring av investeringsprosjekt. Dette blir spesielt viktig nå som Steinkjer Utbygging AS legges ned, og virksomheten overføres til kommunen.

Både i 2007, 2008 og 2009 er investeringsregnskapet avsluttet med merforbruk. Ifølge revisjonsnotatet kunne man gjennom mer aktiv budsjettoppfølging og regulering av budsjettet gjennom året, redusert eller inndeckt merforbruket i sin helhet i regnskapsåret.

Investeringsregnskapet er prosjektorientert. Å presentere årets regnskapsførte beløp mot årets budsjett gir derfor liten informasjonsverdi i forhold til prosjektets samlede regnskapsføring. Revisor anbefaler derfor at det i tillegg til regnskapet utarbeides en prosjektorientert oversikt som viser det enkelte prosjekts samlede regnskap og budsjett, samt rest til disposisjon. Oversikten bør også inneholde oversikt over finansieringsbehovet fordelt på egenkapital og bruk av lån.

Både innenfor avdeling Plan og natur og for vann/avløp er det etablert egne rutiner for rapportering til formannskapet og hovedutvalget. Ifølge økonomireglementet er det kommunestyret som skal behandle sluttrapport, og revisor mener derfor disse rutinene ikke er fullt ut tilfredsstillende i forhold til økonomireglementet.

7.3 Anbefalinger

På bakgrunn av gjennomgangen har revisor identifisert forhold kommunen kan endre for å lykkes enda bedre med økonomistyringen. Stikkord her er bedre system, struktur og oversikt, som legger grunnlaget for de økonomiske valg som fattes. Revisor anbefaler at kommunen:

- Utarbeider rutiner for å få bedre oversikt over og kontroll med vikar- og overtidsbruken.
- Bruker ”Steinkjermodellen” (beregningsmodell som viser reelle kostnader ved sykefravær) mer aktivt i budsjettarbeidet.
- Legge til rette for at ledere med budsjett- og økonomiansvar har både kompetanse og tid til å utnytte mulighetene i økonomistyringsverktøyet.
- Er oppmerksom på utfordringene knyttet til at seksjonsledere uten budsjett- og økonomiansvar har delegert myndighet til vikarleie og innkjøp.
- Analyserer regnskapet systematisk for å finne årsaker til avvik, blant annet for å hindre at avvik ikke overføres til neste år. Grundig analyse av regnskapstall legger grunnlag for realistisk budsjettering.

- Fokuserer på hvordan støtten til avdelings- og tjenesteenhetsledernes arbeid med økonomi kan gjøres mindre sårbar og mer tilgjengelig. Revisor anbefaler kommunen å ta en gjennomgang i forhold til hvilken type kompetanse økonomienheten skal ha vs. økonomikompetansen i avdelingene.
- Holder ”trykket oppe” når det gjelder oppfølging av avdelingene og tjenesteenhetene, og kvalitetssikring av rapportering.
- Forbedrer rutineene knyttet til oppfølging av budsjettrevisjoner: Å legge inn budsjettendringer i økonomisystemet, samt kommunikasjon mot tjenesteenhetene.
- Vurderer å ta i bruk periodiseringsprinsippet i budsjett og regnskap, og utformer tilfredsstillende periodiseringsnøkler.
- Er à jour med attestasjon og anvisning av fakturaer.
- Etablerer rutiner som sikrer at kommunen følger eget økonomireglement når det gjelder investeringsprosjekter.

8 Høring

Rapporten har vært på høring hos rådmannen i Steinkjer kommune. KomRev Trøndelag IKS mottok høringsuttalelse fra kommunen 22.10.2010. Høringsuttalelsen er i sin helhet vedlagt rapporten (vedlegg 1).

Høringsuttalelsen har ført til følgende endringer i rapporten:

- Budsjetteringen av fast lønn: Revisor tar kommunens høringssvar til etterretning, og har som en konsekvens av dette tatt ut tabell 5 (som viste en sammenlikning mellom regnskap, opprinnelig budsjett og revidert budsjett) fra rapporten. Vurderingene som omhandler budsjettering av fast lønn er endret i tråd med ny informasjon i datadelen.
- Beregninger av lønnsoppgjør: Data er endret i tråd med kommunens høringssvar, og dette har ført til endringer i revisors vurdering.
- Avviksanalyse og oppfølging: Data er endret i tråd med kommunens høringssvar, og dette har ført til endringer i revisors vurdering.
- Investering: Informasjon fra kommunens høringssvar er tatt inn i faktabeskrivelsen. Informasjonen har ikke ført til endringer i revisors vurdering.

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)

Steinkjer kommune

- Økonomireglement (vedtatt 27.05.09)
- Delegasjonsreglement (vedtatt 24.06.09)
- Stillingsbeskrivelse seksjonsledere Bistand og omsorg
- Budsjetttrundskriv 2008, 2009, 2010 og 2011
- Budsjett årene 2008, 2009 og 2010
- Regnskap årene 2008 og 2009
- Årsmelding årene 2008 og 2009
- Budsjettavviksanalyser årene 2008, 2009 og 2010

Dokumenter fra regnskapsrevisjon

- Revisjonsnotat til årsregnskapet for 2009 (19.04.10)
- Revisjonsnotat til årsregnskapet for 2008 (07.04.09)
- Revisjonsnotat til årsregnskapet for 2007 (09.04.08)
- Notat til investeringsregnskapet for 2009 (23.10.09)

Nettsider

- www.steinkjer.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"
- Brev fra Kommunal- og regionaldepartementet om budsjettering og regnskapsføring av investeringer av 07.04.10
- Stjørdal kommunes økonomireglement (vedtatt 24.06.10)

HØRING FRA RÅDMANNEN I STEINKJER KOMMUNE FORVALTNINGSREVISJON NR 1702 -1/2010 – ØKONOMISTYRING STEINKJER KOMMUNE

Administrasjonen har valgt å bygge opp sine høringsuttalelser på forvaltningsrapporten vedr. økonomistyring i Steinkjer kommune ut fra kapittel oppbyggingen i kap 7 – Konklusjon.

7.1.1 Er budsjettet realistisk?

Fullstendighet

Vi registrerer at revisjonens konklusjon er at vedtatte budsjett i Steinkjer kommune er fullstendig.

Det er kommentert at ikke alle tjenesteenhetene har budsjettert på alle poster, og det er riktig og i de fleste tilfeller en bevist budsjettering. Kommunen har en kontoplan som er mer spesifisert enn minimumskravene i KOSTRA, noe som også gjelder kontobegrepet. Kontoplanen er bygd opp med fem siffer når det gjelder konto. Første siffer er kontoklasse (1 = drift), de tre neste KOSTRA-art og det siste sifferet en ytterligere oppsplitting av KOSTRA der det er funnet nødvendig.

Første kontonummer innenfor hvert KOSTRA-art har sluttsiffer 0, og det er dette kontobegrepet som er minimumskrav for budsjettering. Det er imidlertid slik at noen avdelinger og tjenesteenheter ønsker en ytterligere oppdeling av disse postene. Noen velger å budsjettere på detaljene fullt ut, mens andre bruker detaljkontoen kun i regnskapet for å hente ut ulike detaljopplysninger.

Et eksempel kan være konto **11300** som er porto, bank og telefon. Flere enheter velger å budsjettere på dette nivået, mens selve regnskapsføringen for noen kan splittes i for eksempel 11301 porto etc. Andre enheter kan igjen velge å budsjettere på det laveste mulige nivå. Vi stiller krav til at regnskapsføring i størst mulig grad skal på laveste nivå der det er mulig. Dette bl.a for å kunne hente ut detaljinformasjon fra regnskapet som for eksempel hvor mye som ble brukt til porto eksakt i et år.

Styringen og avviksrapporteringen er bygd opp rundt KOSTRA-art, slik at det er de tre midterste sifrene som er styringsnivået (eks 130), og som er det nivået det skal rapporteres på i de månedlige avviksrapportene. Dette er et detaljnivå som er godt nok i forhold til den løpende styringen. Noen enheter har sågar ytret ønske om en mindre detaljert avviksrapport, noe vi har avvist nettopp med årsak i god løpende styring.

Forventet utvikling

Ingen spesielle kommentarer, men vil forsterke det som revisjonen bemerker i forhold til utfordringen i forhold til knappe ressurser og ingen ”slakke” i budsjettet. Dette gjør utfordringen stor i forhold til at det ikke er muligheter til å legge inn ”buffer” på poster, noe som gjør at en så godt som mulig prøver å ”treffe akkurat”. I noe tilfeller viser imidlertid det seg vanskelig å treffe 100 %, og det er gjennom hyppige avviksanalyser og påfølgende budsjettjusteringer (både politisk og administrativt) en forsøker å justere seg inn i løpet av året der en av ulike årsaker ikke har truffet helt i budsjetteringen.

Lønn

Det bekreftes at kommunen har hatt utfordringer i forhold til å unngå avvik på **variabel lønn**, og da spesielt innenfor bistand og omsorg, og helse og rehabilitering. Her er det stor grad av døgnbaserte tjenester, og tjenestenes art gjør at det er vanskelig å unngå å sette inn vikar ved fravær i de fleste tilfellene. Det er også et område hvor det dukker opp tilfeller som gjør at det er behov for ekstra innleie og økt bemanning, for eksempel i tilfeller med ulike typer av ressurskrevende brukere. En forsøker så langt det er mulig å ta høyde for slike ”topper”, men dette har vist seg å være vanskelig. I 2010 har en spesielt innenfor bistand og omsorg sett en bedring i dette, etter om en i årets budsjett har valgt å styrke denne tjenesten i forhold til de utfordringene en har hatt rundt variabel lønn.

Når det gjelder **fast lønn** stiller vi spørsmål til påstanden om at en har ”bommet” på budsjettjusteringen av fast lønn både i 2008 og 2009. Det bekreftes at det forekommer avvik mellom budsjett og regnskap, men dette er i de aller fleste tilfeller kjente avvik. Avvikene fremkommer enten i form av vakanser fordi stillinger i perioder ikke har vært besatt, eller beviste vakanser for å dekke opp avvik i negativ karakter på andre områder innenfor enhet og avdeling. Det vi imidlertid kanskje kan bli bedre til er å foreta budsjettjusteringer når slike tiltak iverksettes, og da spesielt i siste halvdel av året administrativt dvs innenfor de enkelte enheter. På denne måten vil det være tydeligere i en sammenligning av regnskap og budsjett at dette er beviste handlinger for å dekke opp andre avvik. Slik det er i dag må en dukke inn i de enkelte enheters avvikanalyser for å se dette.

I enkelte tilfeller kan det også være prosjektstillinger som dukker opp med ekstern finansiering, og hvor det i regnskapet er ført med prosjektnummer. I og med at det her er ført med prosjektnummer vil det være enkelt å styre det inn uten avvik, og det kan være årsaken til at en her ikke foretar de nødvendige interne budsjettjusteringer.

I tabell 5 i dokumentet fremstilles det en sammenligning mellom regnskap, opprinnelig budsjett og revidert budsjett. **Når det gjelder 2008 er konklusjonen feil. Det opplyses her at det er en overskridelse på ca 2,2 mill kroner, men de riktige skal være en innsparing.** Årsaken til de store avvikene sammenlignet med opprinnelig budsjett i denne tabellen er lønnsoppgjøret. Årets lønnsoppgjør budsjetteres på en samlet konti i kommunen (IKKE en 010-art) og fordeles til de faktiske fastlønns konti når lønnsoppgjøret er klart. En vi derfor se at avviket er betydelig mindre sammenlignet med revidert budsjett som da inneholder lønnsoppgjøret. Den store differansen i 2009 skyldes en teknisk omlegging innenfor kommunaltekniske tjenester hvor en gikk bort fra dummyansvaret Maskinregnskapet og internoverføringer til å regnskapsføre direkte på de tjenestene som tidligere foretok ”internkjøp” fra maskinregnskapet uten at de tekniske budsjettjusteringer som følge av dette ble gjennomført. I og med at det på maskinregnskapet var budsjettert med fast lønn som videre ble nullet ut med interne overføringer, ser det i tabellen ut som det er et stort avvik, noe som ikke er reelt. Denne tekniske endringen i seg selv utgjør 12.291 dvs et tilsvarende beløp som avviket. Dette er rettet opp i 2010.

Vi er enige i at fast lønn burde vært relativt lett å budsjettere ikke minst gjennom den utstrakte bruken av stillingsplaner vi har i Steinkjer. Med forklaringene ovenfor mener vi også at vi har god kontroll både på budsjetteringen og styringen av fast lønn.

Når det gjelder forholdet mellom **variabel lønn for langtidsfravær og ulike refusjoner**, er det som vi beskriver n ulik praksis på dette i avdelingene. Vi har her valgt å la avdelinger og

enheter selv bruke den praksis de selv mener gir best styring. Tidligere hadde vi en ordning hvor alle skulle budsjettere med langtidsvikar og refusjon. Dette følte mange ble en utfordring i forhold til at dette vet vi jo ikke i starten på året, og de følte også at de mistet oversikten ut over året når det ikke ble som antatt. De løsningene vi har i dag har nok bedret styringen for mange, men vi kan nok her også bli bedre til å budsjettjustere internt i enhetene for nettopp å fange opp at styringen er til stede. I forhold til Steinkjer-modellen er vi enig at vi fortsatt har muligheter til å benytte denne mer aktivt enkelte steder i organisasjonen for å bevisstgjøre at langtidsvikar også koster. Dette gjelder både i budsjettering og avviksanalysearbeid.

Når det gjelder **beregninger av lønnsoppgjør** har vi nok vært utydelig i samtalene og misforstått hverandre. Vi har selvsagt på et relativt tidlig tidspunkt mulighet for å kunne vite omtrentlig hva lønnsoppgjøret koster gjennom å bruke tall for sentralt oppgjør og avsatte rammer for lokalt oppgjør, noe vi også gjør. I avviksanalysen for september 2010 hadde vi som eksempel på dette en vurdering av kostnadene av lønnsoppgjør 2010 som nettopp bygger på slike forutsetninger. Detaljene vil vi selvsagt ikke vite før de endelige oppgjørene foreligger, men det vil totalt sett i de fleste tilfeller være relativt lave avvik sammenlignet med rammebetraktningene.

7.1.2 Er forutsetningene for god økonomistyring til stede?

Målsetting og rammer

Ingen kommentarer ut over en forsterkning av de utfordringer som ligger i ønsket om å holde budsjettet opp mot leders lojalitet til lov, plikt, kvalitet og rettighet.

Økonomistyringsverktøy

Her vil det også for oss være naturlig å kommentere tid og kunnskap, og da opp mot den ressursknapphet som kommunen har generelt og også når det gjelder lederressurser. I tillegg er det naturlig å bemerke at det er svært ulikt hvilken økonomi- og datakompetanse som finnes blant lederne. Gjennom de grepene som gjøres for å styrke kontrollervirksomheten og økonomistøtten for enhetene og avdelingene i 2011, har vi forventninger til at kunnskapen rundt økonomi og bruken av økonomisystemet skal øke ytterligere, noe som igjen vil kunne virke positivt inn på ressursbruken.

Et verktøy som kommunen har i dag innenfor Agresso Web, og som er relativt enkelt å bruke, er et verktøy hvor enhetene selv kan foreta interne budsjettendringer innenfor sitt eget ansvar. Dette er enkelt i bruk, noe flere enheter bekrefter. Flere føler imidlertid ikke behov for å foreta disse justeringene, fordi de mener at de har god styring likevel. Vi bør nok imidlertid ha økt fokus på dette verktøyet i 2011, nettopp med utgangspunkt i de kommentarer vi har gitt rundt administrative budsjettjusteringer til kap 7.1.1.

Støtte til arbeidet med økonomi

De samme forhold vil her gjelde som i kommentarene i avsnittet ovenfor. Når det gjelder kompetansesammensetningen på økonomienheten vil dette også måtte vurderes neste gang det rekrutteres personell til denne tjenesten. Dette har for så vidt vært forsøkt tidligere i forbindelse med tilsetting i vikariater uten at det har lyktes å styrke den bedriftsøkonomiske kompetansen. En kan selvsagt spekulere i årsakene til dette, men at stillingene er vikariater, samt at lønnsnivå for slik kompetanse trolig er høyere i det private næringsliv kan nok være noen av grunnene.

Det er tidligere i rapporten kommentert dette med sårbarhet i forhold til enkeltpersoner i økonomistøtten. Det er nødvendigvis slik at en kommune med relativt liten økonomiressurs på dette nivå vil ha en grad av sårbarhet. En har imidlertid tro på at denne vil reduseres gjennom de endringer som gjøres rundt kontrollervirksomheten i 2011.

Økonomikompetanse og tid til økonomiarbeid

Her vil også de samme kommentarer være gjeldende som i de to foregående avsnittene.

7.1.3 Er rapporteringen og oppfølgingen av avvik i henhold til lov, forskrift og reglement?

Periodisering av budsjett og regnskap

Dette avsnittet henger tett sammen med opparbeidelse av kompetanse blant spesielt enhetsledere. Vi har gjennom intervjuer til rapporten bemerket at vi nå føler det riktig å se nærmere på dette. Det som imidlertid er SVÆRT VIKTIG for oss, er at periodiseringen ikke blir en "sovepute" i forhold til prognosering og årsavvik. Det er viktig for oss å ha et system hvor vi fortsatt har fokus på prognosering året sett under et. Det må f. eks ikke bli slik at en enhet i april ser at en er i balanse i forhold til periodisert budsjett, og da unnlater å rapportere avvik som en allerede da vet kommer senere i året. Dette er imidlertid sterkt knyttet til kompetanseutvikling og tidsressurser innenfor økonomi hos de ulike lederne.

Etterslep attestasjon/anvisning

Forholdene i dette punktet kan bare forsterkes. Enhet økonomi har nå i høst hatt fokus på dette gjennom kontakt med ledere generelt, og gjennom uttak av lister over restanser og direkte oppfølging av disse.

Avviksanalyse- og oppfølging

Rådmannen har et klart krav overfor avdelingene at de selv analyserer sitt regnskap både ved slutten av året og igjennom året. Når det gjelder i hvor stor grad dette er og skal med i årsmeldinger, vil dette ut fra det rapporten sier være et tema i forbindelse med årsrapport 2010.

Når det gjelder rapportens kommentarer til rutiner rundt vedtak og informasjonsflyt, tas dette til etterretning.

7.2 Investering

Rapporten påpeker at kommunen har mye å gå på i forhold til rapportering og oppfølging av investeringsprosjekter, noe vi til dels må si oss enig i.

Det som ikke kommer frem i rapporten er at avdeling plan og natur som tradisjonelt har stått for de største og fleste investeringsprosjektene i kommunen, så er det der et system med rapportering. Dette er excel-basert og legges ved avviksrapportene til formannskapet. Vi har i dag under utarbeidelse en tilsvarende rapport for de øvrige prosjektene i kommune som vil bli lagt frem i oktober, men ser fortsatt at vi har noe å hente her.

Gjennom de presiseringer som er kommet i brev fra KRD rundt investeringsprosjekter, ønsker kommunen å ha sterkt fokus på dette området fremover for å bedre både rapportering og oppfølging på dette området.

Steinkjer, 21.10.10

Torunn Austheim
Rådmann

Øystein Larsen
Stabsleder informasjon, økonomi og IKT