

FORVALTNINGSREVISJON

BUDSJETTPROSESS OG
BUDSJETTOPPFØLGING



Alvdal kommune

FEBRUAR 2021

FR 1142

FORORD

Revisjon Midt-Norge SA har gjennomført denne forvaltningsrevisjonen på oppdrag fra Alvdal kommunes kontrollutvalg i perioden fra september 2020 til januar 2021.

Kontrollutvalget skal påse at forvaltningsrevisjon gjennomføres, jf. lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) § 23-2 punkt c). Forvaltningsrevisjon innebærer å gjøre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak og forutsetninger¹.

Revisjonsteamet har bestått av prosjektleder/oppdragsansvarlig Leidulf Skarbø, prosjektmedarbeider Petter Andreas Gudding, og kvalitetssikrere Arve Gausen og Anna Karlsen Dalsslåen. Revisor har vurdert egen uavhengighet overfor Alvdal kommune, jf kommuneloven § 24-4 og forskrift om kontrollutvalg og revisjon kapittel 3.

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i henhold til NKRFs² standard for forvaltningsrevisjon, RSK 001.

Alvdal kommunes administrative leder fikk tittelen kommunedirektør fra 1. januar 2021. I rapporten har vi benyttet tittelen rådmann, ettersom undersøkelsen gikk forut for endringen. I anbefalingene har vi derimot benyttet tittelen kommunedirektør.

Vi vil takke alle som har bidratt med informasjon i prosjektet. En oversikt over tidligere gjennomførte prosjekter finnes på vår hjemmeside www.revisjonmidt norge.no.

Oppdal, 22.02.2021

Leidulf Skarbø

Oppdragsansvarlig revisor

¹ Kommuneloven § 23-3, 1.ledd

² Norges Kommunerevisorforbund, www.nkrf.no

SAMMENDRAG

Undersøkelsen har hatt til formål å finne ut om Alvdal kommune har en budsjettprosess og budsjettoppfølging som sikrer god styring og kontroll. Dette har blitt konkretisert til tre problemstillinger som er belyst gjennom intervjuer, dokumentanalyser og en spørreundersøkelse.

Sikrer budsjettprosessen en realistisk og fullstendig budsjettering?

Revisor har konkludert med at prosessene rundt årsbudsjettet legger godt til rette for realistisk og fullstendig budsjettering. Det arbeides grundig både på overordnet og detaljert nivå, prosessene er strukturerte, og kvalitetssikringen er tilfredsstillende. Selv om arbeidet i all hovedsak lever opp til de kravene som kommunens praksis er målt mot, mener vi likevel at det er potensial for noen forbedringer. Vi har pekt på at pensjonskostnadene ikke blir budsjettert fullstendig, at det fremstår som noe uklart hvor bufferne for uforutsette forhold i løpet av budsjettåret ligger, og at enhetslederne ikke har fått formidlet noen generelle prinsipper om hvordan budsjettering under usikkerhet skal håndteres.

Revisjonens hovedinntrykk at det arbeides grundigere med årsbudsjettet enn økonomiplanen, og at koblingene mellom økonomiplanrammer og tjenestebehov på lengre sikt kunne vært bedre utviklet. Enhetenes rammer er i liten grad underbygd med data for utviklingen i tjenestebehovet, og vi sakner også en konkretisering av hvordan annet kommunalt planverk blir reflektert i økonomiplanen.

Har kommunen tilfredsstillende system for at budsjetttrammene skal bli overholdt?

Basert på situasjonen i 2020 er vår hovedkonklusjon at systemene legger godt til rette for at rammene skal bli overholdt. Vi sakner imidlertid en tydeligere formalisering av enhetsledernes ansvar for budsjettoverholdelse, og mener at dette har sin naturlige plass i kommunens økonomireglement. Budsjettoverskridelsene i tidligere regnskapsår har i hovedsak vært knyttet til tjenesten for funksjonshemmede. Dette tjenesteområdet er av sin egenart lite forutsigbart. I 2020 ble det iverksatt særskilte tiltak for å få budsjettstyringen under kontroll, men vi mener at dette burde vært gjort tidligere.

Legger beslutningsgrunnlaget i budsjettsaker til rette for god politisk styring og kontroll?

Svarene fra spørreundersøkelsen tegner et gjennomgående positivt bilde av hvordan medlemmene av kommunestyret opplever beslutningsgrunnlaget. På grunn av lav svarprosent og overrepresentasjon av formannskapsmedlemmer, har vi også basert våre vurderinger på dokumentgjennomgang. I all hovedsak underbygger budsjettokumentene svarene fra

spørreundersøkelsen, men vi mener at et større søkelys på finansielle måltall kunne lagt til rette for mer overordnet politisk styring. I tillegg mener vi at rollefordelingen mellom politisk og administrativt nivå i budsjettprosessen ikke er tilstrekkelig formalisert i et stående reglement, og at mer konkrete og overprøvbare mål for enhetenes virksomhet kunne styrket den politiske styringen.

Revisor anbefaler at kommunen:

- I større grad underbygge enhetenes økonomiplanrammer med data som indikerer endringer i tjenestebehovet.
- Formaliserer enhetsledernes ansvar for budsjettstyring og budsjettoverholdelse.
- Beskriver rollefordelingen i budsjettprosessen mellom kommunedirektøren og politisk nivå i et stående reglement.
- Etablerer finansielle måltall for utviklingen av kommunens økonomi.
- Etablerer mer konkrete og overprøvbare mål for enhetenes virksomhet.

INNHOLDSFORTEGNELSE

Forord	3
Sammendrag.....	4
Innholdsfortegnelse	5
1 Innledning.....	8
1.1 Bestilling.....	8
1.2 Problemstillinger og avgrensninger.....	8
1.3 Metode	9
1.4 Bakgrunn.....	10
1.5 Rapportens oppbygging	13
2 Realisme og fullstendighet.....	14
2.1 Problemstilling	14
2.2 Revisjonskriterier.....	14
2.3 Data	14
2.3.1 Budsjettprosessen i Alvdal kommune.....	14
2.3.2 Økonomisk handlingsrom.....	19
2.3.3 Enhetenes årsbudsjett	26
2.3.4 Enhetenes økonomiplanrammer	31
2.4 Vurdering.....	32
2.4.1 Økonomisk handlingsrom.....	32
2.4.2 Enhetenes årsbudsjett	33
2.4.3 Enhetenes økonomiplanrammer	34
3 Budsjettoppfølging.....	35
3.1 Problemstilling	35
3.2 Revisjonskriterier.....	35
3.3 Data	35
3.3.1 Enhetenes budsjettavvik.....	35
3.3.2 Økonomirapportering	37
3.3.3 Risikohåndtering	39
3.3.4 Formalisering	39
3.3.5 Kontrolltiltak	41
3.4 Vurdering.....	42
3.4.1 Økonomirapportering	42
3.4.2 Risikohåndtering	43
3.4.3 Formalisering.....	43
3.4.4 Kontrolltiltak	44
4 Politisk styring og kontroll	45
4.1 Problemstilling	45
4.2 Revisjonskriterier.....	45
4.3 Kommunestyrets beslutningsgrunnlag.....	45
4.3.1 Forankring av budsjettprosessen	45
4.3.2 Overordnet styring	46
4.3.3 Usikkerhet ved budsjettanslagene	47
4.3.4 Fremstillingsmåte.....	48
4.3.5 Mål og premisser for bevilgningene	49
4.4 Vurdering.....	51

4.4.1	Forankring av budsjettprosessen	51
4.4.2	Overordnet styring	51
4.4.3	Usikkerhet ved budsjettanslagene	52
4.4.4	Fremstillingsmåte	52
4.4.5	Mål og premisser for bevilgningene	52
5	Høring	54
6	Konklusjoner og anbefalinger	55
6.1	Konklusjon	55
6.2	Anbefalinger	56
	Kilder	57
	Vedlegg 1 – Utledning av revisjonskriterier	58
	Vedlegg 2 – spørreundersøkelse	64
	Vedlegg 3 – høringssvar	65

Tabell

Tabell 1.	Oversikt over gjennomførte intervjuer	9
Tabell 2.	Spørreundersøkelse	10
Tabell 3.	Finansielle indikatorer fra kommuneregnskapene for 2019	12
Tabell 4.	Prosessen for budsjett og økonomiplan angitt i årshjulet for 2020	15
Tabell 5.	Datakilder for å anslå inntekter og utgifter på fellesområdene	20
Tabell 6.	Datakilder ved budsjettering i enheten for kommunalteknikk	28
Tabell 7.	Datakilder ved budsjettering i enheten for barnehager	28
Tabell 8.	Datakilder ved budsjettering i tjenesten for funksjonshemmede	29
Tabell 9.	Regnskap 2018 for enhetene	35
Tabell 10.	Regnskap 2019 for enhetene	36
Tabell 11.	Avviksprognoser for 2019 sammenholdt med faktisk budsjettavvik	38
Tabell 12.	Årshjulet for 2020: prosessen for økonomirapportering og budsjettjusteringer	40

Figurer

Figur 1.	Organisering av Alvdal kommunes administrasjon	13
Figur 2.	Svar på spørreundersøkelse om budsjettprosessen	46
Figur 3.	Svar på spørreundersøkelsen om overordnet styring	47
Figur 4.	Svar på spørreundersøkelsen om usikkerhet ved budsjettanslagene	48
Figur 5.	Svar på spørreundersøkelsen om fremstillingsmåte	49
Figur 6.	Svar på spørreundersøkelsen om mål og premisser for bevilgningene	50

1 INNLEDNING

I dette kapittelet gjennomgår vi bestilling, problemstillinger og bakgrunn for prosjektet.

1.1 Bestilling

Kommunestyret i Alvdal kommune behandlet i sak 86/20 den 3. september 2020 planen for forvaltningsrevisjon for årene 2020-2024. Budsjettprosessen og budsjettoppfølgingen ble prioritert som det første prosjektet som skulle gjennomføres i planperioden.

Kommunestyrets prioritering var i tråd med tilrådingen fra kontrollutvalget. Kontrollutvalget baserte planen for forvaltningsrevisjon på en helhetlig risiko- og vesentlighetsanalyse. I analysen ble budsjettprosessen og budsjettoppfølging vurdert som et kritisk område. Dette ble begrunnet med et inntrykk av at flere enheter sliter med å holde budsjettene sine. Det ble påpekt at dette både kan skyldes en dårlig budsjettprosess og at evnene til å følge budsjettet var mangelfulle.

1.2 Problemstillinger og avgrensninger

Følgende problemstillinger er besvart i rapporten:

1. Sikrer budsjettprosessen en realistisk og fullstendig budsjettering?
2. Har kommunen tilfredsstillende system for at budsjetttrammene skal bli overholdt?
3. Legger beslutningsgrunnlaget i budsjettsaker til rette for god politisk styring og kontroll?

Vi ønsket at undersøkelsen skulle bidra til forbedring knyttet til aktuelle tema. Både den administrative organiseringen, budsjettprosessene og bemanningen i nøkkelstillinger har endret seg over tid. For å ivareta hensynet til aktualitet vil undersøkelsen bli avgrenset tidsmessig til budsjettprosessen og budsjettoppfølgingen de to siste årene.

En forvaltningsrevisjon skal ikke evaluere politiske vedtak eller prioriteringer. Kommunestyrets bevilgninger til ulike formål skal reflektere politiske prioriteringer, og i den grad utmålingen av budsjetttrammer kan henføres til bevisste politiske retningsvalg vil ikke revisjonen gjøre noen vurderinger.

Organisasjonens evne til å utøve god økonomistyring avhenger av flere faktorer. Undersøkelsen vil konsentrere seg mest om systemsiden. Budsjettprosessen skal avklare de faktiske forhold rundt økonomiske utsikter og valgmuligheter, og dermed bidra til å heve kunnskapen. Dette kunnskapselementet vil bli berørt, mens aktørenes grunnleggende holdninger til temaet derimot ikke vil bli undersøkt.

Mange enheter og aktører er involvert i budsjettprosessene, og av ressurs hensyn må det foretas et utvalg. Datainnsamlingen har blitt avgrenset til de enhetene og aktørene som i størst grad har kunnet belyse problemstillingene.

1.3 Metode

Data for å svare på problemstillingene er basert på dokumentgjennomgang, intervjuer og en spørreundersøkelse. I den grad det har vært mulig er data innhentet fra ulike kilder, noe som vil bidra til å sikre pålitelighet og gyldighet.

Dokumentene har bestått av systembeskrivelser for prosessene, samt saksfremlegg med vedlegg til budsjettbehandling og budsjettreguleringer. I kildehenvisningene bakerst i rapporten er det gjengitt hvilke dokumenter dette mer konkret dreier seg om.

Vi har intervjuet sentrale administrative aktører både for å få frem fakta og for å skaffe oss et innblikk i deres vurderinger om hvordan prosessene fungerer. De 5 intervjuene er gjennomført i form av videomøter, og revisjonen benyttet strukturerte intervjuguider. Spørsmålene var ikke gjort kjent for intervjuobjektene på forhånd, men økonomisjefen og de tre enhetslederne som vi intervjuet fikk på forhånd tilsendt en dokumentmal for utfylling av opplysninger om hvilke datakilder de benytter som budsjettunderlag. Det har blitt skrevet referat for alle intervjuene, og alle disse er verifisert av intervjuobjektene.

Tabell 1. Oversikt over gjennomførte intervjuer.

Dato	Intervjuobjekt
28.10.2020	Rådmann og økonomisjef
30.11.2020	Økonomisjef
30.11.2020	Enhetsleder for tekniske tjenester
01.12.2020	Enhetsleder for barnehage
01.12.2020	Enhetsleder for tjenesten for funksjonshemmede

Kilde: Revisjon Midt-Norge SA

Av ressurs hensyn valgte vi å intervju bare tre av kommunens enhetsledere. Utplukket av disse var ikke tilfeldig. Vi ønsket både å dekke opp et størst mulig spekter av kommunale tjenester, og å ta med enheter som er kjennetegnet med høy kompleksitet i budsjettarbeidet. Ved å intervju enhetslederen for tjenesten for funksjonshemmede dekket vi også opp den enheten som har hatt de største budsjettavvikene de siste årene. De tre enhetsledernes virkelighetsbeskrivelser og oppfatninger har imidlertid ikke gitt oss grunnlag for å kunne generalisere til alle kommunens enheter. Selv om vi ikke har indikasjoner på at andre

enhetsledere ville gitt et annet bilde, vil vi derfor være forsiktig med å dra generelle slutninger for enhetenes budsjettarbeid.

For å finne ut om beslutningsgrunnlaget fra administrasjonen i budsjettsaker bidrar til god politisk styring og kontroll har vi gjennomført en spørreundersøkelse. Denne var rettet mot kommunestyrets medlemmer. Undersøkelsen ble utformet i spørreskjemaverktøyet SurveyXact, og gjennomført ved utsendelse i e-post. Vi har i vedlegg 2 redegjort nærmere for spørreundersøkelsen. Før utsending ble spørsmålene gjennomgått av fagfeller i revisjonen og økonomisjefen i Alvdal kommune. Oppdraget til sistnevnte var å sjekke om vi benyttet begreper som var kjent i kommunen. Invitasjon til å delta i undersøkelsen ble distribuert til 17 faste kommunestyremedlemmer via e-post den 30. november 2020. Opprinnelig svarfrist var satt til 15. desember. Økonomisjefen i Alvdal bisto med en oppfordring via e-post til kommunestyret om å svare, og ordføreren minnet om undersøkelsen i kommunestyrets møte den 17. desember. Ettersom responsen fremdeles var lav, sendte vi ut en ny påminnelse den 22. desember med ny svarfrist 31. desember. Til tross for dette var svarandelen fremdeles lav da undersøkelsen ble avsluttet.

Tabell 2. Spørreundersøkelse

Målgruppe	Utsendte invitasjoner	Antall svar	Svarprosent
Kommunestyrets faste medlemmer	17	9	53 %

Kilde: Revisjon Midt-Norge SA/SurveyXact

Spørreundersøkelsen gir oss ikke grunnlag til å uttale oss generelt om kommunestyrets oppfatninger. Dette skyldes både lav svarandel og skjevheter i svargruppen. Svarandelen var høyest for representanter som også sitter i formannskapet. Disse har et nærmere forhold til budsjettprosessen, og er dermed ikke representative for kommunestyret som helhet. Data fra spørreundersøkelsen gir oss dermed bare grunnlag for å si noe om hva de 9 som svarte mener, og ikke oppfatningene til kommunestyret som helhet. Vi mottok ingen svar i kategorien «vet ikke». Dette indikerer at påstandene i spørreundersøkelsen var formulert på en forståelig måte.

Samlet sett vurderer revisjonen de innsamlede data som tilstrekkelig for å besvare problemstillingene.

1.4 Bakgrunn

Å lage et kommunalt budsjett er ikke enkelt. Man skal både få til et godt verktøy for å styre kommuneøkonomien, og ha en prosess der politikernes vilje og handlingsevne kommer til

uttrykk for innbyggerne. Budsjettprosessen har dermed ulike funksjoner som skal ivaretas på en og samme gang. Å forene disse hensynene er spenningsladede og vanskelig å håndtere i praksis. Temaet for dette prosjektet er hvorvidt kommunens planprosess og budsjettoppfølging legger til rette for god styring og kontroll både for det administrative og politiske nivået.

Budsjettet er en bindende plan for disponering av påregnelige inntekter. Ansvar for å vedta et kommunebudsjett ligger hos kommunestyret. Kommunestyret skal fastsette budsjetttrammer som administrasjonen er pålagt å holde seg innenfor. Kommuneloven sier at økonomiplanen og årsbudsjettet skal være realistisk og fullstendig. Kommunestyret er avhengig av at den administrative prosessen lever opp til dette kravet. Manglende realisme og fullstendighet vil gjerne komme til uttrykk gjennom store budsjettavvik. En styringskultur hvor budsjettet tilpasses regnskapsforløpet gjennom store endringer i løpet av året er egnet til å svekke budsjettets legitimitet. Politikerne kan oppleve handlingslammelse når de får presentert overskridelser som allerede har inntruffet, og administrasjonen kan miste sin troverdighet som kilde til pålitelig styringsinformasjon.

Det er en forutsetning for god styring og kontroll at tallene i budsjettet reflekterer aktivitetsnivået på en realistisk måte. På kort sikt er de fleste kostnader bundne, og det kan oppstå konflikt mellom kravet til realisme og kravet til balanse innenfor knappe rammer. På lengre sikt er det av betydning at økonomiplanen underbygges med data for viktige kostnadsdrivende faktorer. Framskrivning av antall eldre og antall elever i skolene er eksempler på slike data.

Utfordringene med å lage et budsjett er størst når utgiftene må ned. For å finne ut om en kommune setter tæring etter næring er det vanlig å se på størrelsen for netto driftsmargin. Denne indikatoren forteller hvor stor prosentvis andel av driftsinntektene som står igjen etter at alle løpende utgifter er dekket. Teknisk beregningsutvalg for kommunal økonomi anbefaler at netto driftsmargin over tid bør utgjøre 1,75 %.

Tabell 1: Netto driftsmargin i Alvdal kommune

2015	2016	2017	2018	2019
6,6 %	6,9 %	2,4 %	-0,1 %	-1,1 %

Kilde: SSB/Kostra

Indikatoren forteller at Alvdal kommune har kommet i økonomisk ubalanse. Kommunen er inne i en prosess med å tilpasse driftsnivået til inntektsgrunnlaget. Under økonomiplanbehandlingen i desember 2017 vedtok kommunestyret at det skulle gjennomføres omstillinger som skulle få budsjetteffekt fra 2019 av. Omstillingene skulle ha så stort omfang at man oppnådde tilstrekkelige driftsmarginer i økonomiplanperioden.

Evnen til å komme seg igjennom noen år med svake driftsmarginer avhenger av kommunens økonomiske soliditet. Med en stor beholdning av disposisjonsfond går det greit å balansere budsjettet med fondsmidler inntil effekten av omstillingstiltak blir synlig. Har kommunen i tillegg lav lånegjeld, kan det være akseptabelt med full lånefinansiering av investeringene. Dersom kommunen i tillegg har god likviditet, vil ikke pengebeholdningen sette begrensninger på kort og mellomlang sikt. Denne typen finansielle indikatorer kan man finne mer ut av ved å se på KOSTRA-data. Ved å sammenstille kommunens tall med landsgjennomsnittet og den kommunegruppen som er mest sammenlignbar med Alvdal, får man et bilde av hvordan det står til med finansene.

Tabell 3. Finansielle indikatorer fra kommuneregnskapene for 2019

	Alvdal	Kostragruppe 02	Landet uten Oslo
Netto driftsmargin	-1,1 %	0,2 %	1,5 %
Langsiktig lånegjeld i % av driftsinntekter	98,5 %	105,1 %	111,0 %
Fri egenkapital drift i % av driftsinntekter	10,9 %	10,4 %	12,0 %
Arbeidskapital ex. premieavvik i % av driftsinntekter	20,0 %	17,7 %	20,6 %

Kilde: SSB/Kostra

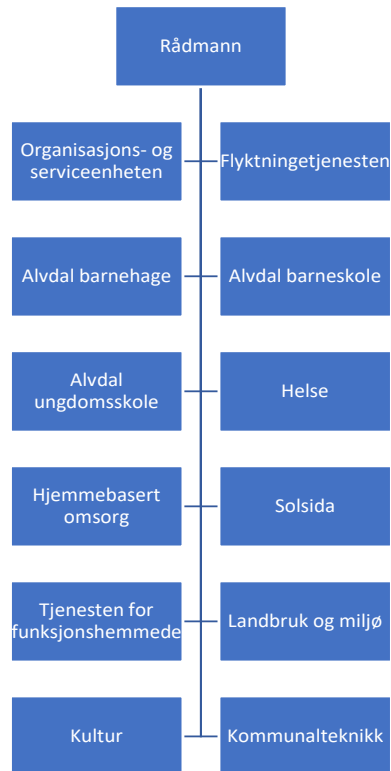
Den økonomiske soliditeten til Alvdal skiller seg ikke mye ut fra gjennomsnittet for andre kommuner. En viktig faktor som ikke blir fanget opp av disse indikatorene er at Alvdal på langt nær har så stort premieavvik som de fleste andre kommuner. Dette skyldes at Alvdal har utgiftsført beløpene året etter at gjelden oppstod, mens andre kommuner i stedet har skjøvet nedbetalingen lengre foran seg.

Administrativ organisering

Kommunen er organisert etter to-nivåmodellen, hvor enhetslederne rapporterer direkte til rådmannen. Inndelingen i budsjettets rammeområder følger den administrative organiseringen, hvor hver enkelt enhet får bevilget en netto utgiftsramme. Rådmannen har ingen myndighet til å flytte budsjettmidler mellom enhetene med mindre dette er eksplisitt vedtatt. Hovedprinsippet er at kommunestyret selv må vedta budsjettreguleringer.

Økonomiplanprosessen skjer samtidig med utformingen av årsbudsjettet. Inndelingen i rammeområder i økonomiplanen skjer på samme nivå som i budsjettet. For investeringer fastsettes det utgiftsrammer for hvert enkelt prosjekt.

Figur 1. Organisering av Alvdal kommunes administrasjon



1.5 Rapportens oppbygging

I dette innledende kapittelet har vi presentert bestillingen, problemstillinger, metoden og bakgrunnen for prosjektet. Hver av de tre problemstillingene har fått sitt eget kapittel, - kapittel 2 til kapittel 4. Der presenteres revisjonskriterier, datagrunnlag og revisors vurderinger. Rådmannens uttalelse til den foreløpige rapporten er omtalt i kapittel 5, mens vi i kapittel 6 drar konklusjoner og kommer med anbefalinger.

Revisjonskriteriene er utledet i vedlegg 1. I vedlegg 2 har vi redegjort for spørreundersøkelsen, og rådmannens hørings svar til den foreløpige rapporten er lagt inn som vedlegg 3.

2 REALISME OG FULLSTENDIGHET

2.1 Problemstilling

Det er utarbeidet følgende problemstilling for dette temaet:

Sikrer budsjettprosessene en realistisk og fullstendig budsjettering?

2.2 Revisjonskriterier

Innsamlede data er målt opp mot følgende revisjonskriterier:

- Generelle inntekter og utgifter skal være realistisk anslått. Forsiktighetsprinsippet bør etterleves dersom anslagene er usikre.
- Grunnlagene for enhetenes årsbudsjett skal være kvalitetssikret mot relevante datakilder. Forsiktighetsprinsippet bør etterleves dersom budsjettet bygger på usikre forutsetninger.
- Enhetenes utgiftsrammer i økonomiplanen bør avspeile utviklingen i kostnadsdrivende faktorer for tjenestene.

Utledningen av revisjonskriteriene finnes i vedlegg 1.

2.3 Data

I dette kapitlet presenteres data om prosessene og metodene som administrasjonen i Alvdal kommune benytter for å fremskaffe og kvalitetssikre tallgrunnlaget i rådmannens forslag til økonomiplan og årsbudsjett. For å sette det inn i sin sammenheng, vil vi først beskrive hvordan kommunens budsjettprosess foregår.

2.3.1 Budsjettprosessen i Alvdal kommune

Alvdal kommune utarbeider årsbudsjett og økonomiplan samtidig, og saken legges frem og behandles før årsskiftet. Det er ulike måter å løse dette på, der noen kommuner velger å utarbeide økonomiplan som en selvstendig prosess tidligere på året.

Styrende dokumenter

Kommuneloven har bestemmelser om at økonomiplan og årsbudsjett skal vedtas av kommunestyret innen årets utgang etter innstilling fra formannskapet. Utover dette er det opp til kommunen selv å bestemme ansvars- og rollefordelingen mellom administrativt og politisk nivå. De politisk vedtatte retningslinjene for gjennomføring av budsjettprosessen i Alvdal ligger i kommunens økonomireglement. Økonomireglementet har ikke blitt revidert siden 2003, og bestemmelsene om økonomiplan og årsbudsjett er i hovedsak en summarisk gjengivelse av

kommunelovens og budsjettforskriftens bestemmelser på dette tidspunktet. Utover dette sier økonomireglementet følgende:

Årsbudsjettet vedtas på overordnet nivå på budsjettansvarsområder etter den styringsmodellen som Alvdal kommune har. Dvs. på de forskjellige ansvar, med sum lønn, andre driftsutgifter, inntekter og netto sum. Selv om budsjettet vedtas på overordnet nivå skal budsjett og regnskapet kunne fremstilles på en slik måte at statens krav til rapportering oppfylles.

Økonomireglementet for Alvdal har ingen egne bestemmelser om rollefordelingen mellom politisk og administrativt nivå underveis i prosessen. Heller ikke kommunens delegeringsreglement har bestemmelser som supplerer kommuneloven om hvilken myndighet kommunestyrets underliggende organ har under budsjettprosessen.

Planleggingen av arbeidet med økonomiplan og årsbudsjett skjer ved utformingen av årshjul og budsjetttrundskriv. Både årshjulet og budsjetttrundskrivet er levende dokumenter som tilpasses til de aktuelle utfordringene, og har hovedfokus på den administrative prosessen med budsjettarbeidet.

Organisering av prosessen

Årshjulet ajourføres av rådmannens strategiske ledergruppe i begynnelsen av januar hvert år. Budsjettprosessen blir satt i sammenheng med tertial- og årsrapportering, og årshjulet angir i grove trekk ansvar, tidsplaner og frister.

Tabell 4. Prosessen for budsjett og økonomiplan angitt i årshjulet for 2020.

Oppgaver	Ansvarlig	Dato/tidsfrist
Rundskriv	Økonomisjef	12.06
Dialogseminar (budsjett 2021 og øk.plan 2021-2024) for kommunestyret og enhetene Service, Flyktningetjenesten, Landbruk/miljø og PBG	Rådmannen	18.06
Utarbeidelse av investeringsplan for 2021-2024	Rådmann/enhetsledere	Innen 01.09
Dialogseminar (budsjett og øk.plan) for kommunestyret og enhetene Helse, HBO, Solsida, TFF og Kommunalteknikk	Rådmannen	03.09
Foreløpige budsjetttrammer, info på enhetsledermøte	Rådmann/FS/enhetsledere	12.09
Utsending av foreløpige budsjetttrammer til enhetene	Rådmannen	12.09
Enhetene utarbeider detaljbudsjett, skriver tekst til tekstdokumentet og utarbeider forslag til priser for 2021	Enhetslederne	13.09 – 27.09
Dialogseminar (budsjett og øk.plan) for kommunestyret og enhetene barnehage, barneskole, ungdomsskole og kultur	Rådmannen	24.09
Rådmannens budsjettsamtaler med enhetene	Rådmannen/ enhetsledere	28.09 – 13.10

Oppgaver	Ansvarlig	Dato/tidsfrist
Statsbudsjettet blir lagt fram	Regjeringen	07.10
Enhetene fortsetter arbeidet med og fullfører detaljbudsjett og tekstdelen	Enhetslederne	09.10 – 22.10
Enhetene utarbeider powerpoint	Enhetslederne	Innen 13.10
Arbeidsmøte mellom enhetene og FS		15. og 16. okt.
Utsending av budsjettsak til FS	Rådmannen	12.11
Førstegangs behandling FS	FS/ enhetsledere	19.11
Prosess-/infomøte råd og utvalg	Råd og utvalg/ rådmannen	20.11
Bearbeiding av innspill fra FS	Rådmannen/enhetsledere	Uke 48
Andregangs behandling FS	FS	03.12
Behandling av budsjett 2021 i Partssammensatt utvalg og AMU	Rådmannen/Erland/KK	08.12
Behandling av budsjett 2021 i Eldrerådet, barne- og ungdomsrådet, rådet for funksjonshemmede	Rådman/Erland/KK	08.12
Utsending saksdokumenter KS	Rådmannen	10.12
Sluttbehandling KS	KS	17.12

Kilde: Alvdal kommune, årshjulet for 2020

Budsjettrundskrivet utarbeides av rådmann og økonomisjef når prosessen skal settes i gang, og angir mer detaljert oppgaver, ansvar og frister for de ulike elementene i arbeidet. Målgruppen for budsjettrundskrivet er enhetslederne, som i stor grad har frihet til å bestemme hvordan prosessen skal organiseres i sin enhet. Det ble angitt obligatoriske møtetidspunkter mellom enhetslederne og rådmannen og hans stab underveis i budsjettprosessen:

- To enhetsledermøter hvor budsjettet skal være tema.
- Møte mellom økonomisjefen og den enkelte enhetsleder om beregning av rammer, bruk av budsjetteringsverktøy og andre behov for avklaringer.
- Møte mellom rådmannen, økonomisjefen og den enkelte enhetsleder, med fokus på følgende tema:
 - Status for inneværende års drift
 - Personalområdet, - herunder vakanse, arbeidsmiljø og sykefravær
 - Arbeidet med detaljbudsjett
 - Endringer og utfordringer neste år som følge av nye krav og endrede behov

I tillegg til disse forhåndsbestemte møtene bistår økonomisjefen og andre i rådmannens stab enhetene med datagrunnlag, kalkulasjoner og kvalitetssikring av tallbudsjettet. Mye av dette handler om lønnsbudsjettet. Hver enkelt enhet legger sitt detaljbudsjett inn i en egen modul til

kommunens økonomisystem, og får om nødvendig bistand fra økonomisjefen. Han har også utarbeidet en skriftlig veileder med tips og råd om arbeidet med tallbudsjettet.

Utledning av budsjettammer

I årsbudsjett og økonomiplan blir det fastsatt netto driftsrammer for hver enkelt enhet. For å utlede rammene tas det utgangspunkt i inneværende års opprinnelige budsjettamme. Arbeidet starter med at økonomisjefen beregner foreløpige rammer, hvor han justerer for kjente forhold som utløser endring i ressursbehovet. Dette dreier seg blant annet om størrelsen på pensjonspremien, lønns- og prisjustering, konsekvenser av politiske vedtak, og utgiftskonsekvenser av forhold kommunen selv ikke har herredømme over. Med utgangspunkt i de foreløpige rammene arbeides det videre med å tallfeste de endelige gjennom dialog mellom den enkelte enhetsleder, økonomisjefen og rådmannen.

Vi har ikke fått opplysninger om at det har blitt gjennomført noen prinsippdiskusjoner i rådmannens lederfora om metodikken for utledning av rammer. Tjenesten for funksjonshemmede bygger opp et detaljbudsjett uten en forhåndsbestemt ramme, noe som avviker fra det alminnelige prinsippet. Dette begrunner rådmannen og økonomisjefen med den store kompleksiteten i tallbudsjettet til enheten. Enhetslederen ga i intervjuet uttrykk for å være ukjent med at hennes ramme utledes på en annen måte enn for andre enheter, og hadde ikke vært med i noen prinsippdiskusjon om metodikken. Enhetslederen for kommunalteknikk stilte seg noe spørrende til en metode hvor rammen bygde videre på den eksisterende. Fra jobb i det private næringsliv var hun vant til at man bygger opp budsjettet fra bunnen av. Ved en videreføring av rammene var det etter hennes mening en fare for at man ikke undersøker grunnlag som har hengt med fra flere år siden.

I intervjuet med rådmannen og økonomisjefen ble det understreket at budsjettammene blir til underveis i prosessen etter hvert som det kommer frem ny eller bedre kvalitetssikret informasjon. De endelige budsjettammene blir ikke spikret før sent i prosessen, og møtene med enhetslederne fører ofte til endring i rammene. Dette har blitt bekreftet i intervjuene med tre av enhetslederne. Enhetsledermøtene benyttes ikke som arena når innmeldte behov må settes opp mot hverandre. Økonomisjefen begrunner dette med at forumet blir stort til slike tema.

Politisk involvering

I 2020 har det blitt gjennomført 3 sektorvise dialogseminarer med det politiske nivået. Disse har bestått av halvdagsmøter hvor administrative ledere, tillitsvalgte og kommunestyret har deltatt. Temaene har vært på overordnet nivå, og formålet har vært å informere kommunestyret om virksomheten, status i driften, og å få diskusjoner om fremtidige utfordringer. I tidligere år

har dette i stedet vært gjennomført i form av én-dags seminar med kommunestyret. I tillegg har det blitt avholdt en 2-dagers budsjettkonferanse med formannskapet, som sammen med administrasjonen og tillitsvalgte har arbeidet mer konkret med budsjettutfordringene.

Budsjett og økonomiplan blir behandlet to ganger i formannskapet. Til første gangs behandling legges det frem en saksutredning der de økonomiske rammene og utfordringene er beskrevet. Under den første behandlingen er det intensjonen å få noen retningsgivende vedtak. Til den andre behandlingen legger rådmannen fram hele budsjettdokumentet med tekstdel, hovedtall og detaljert tallbudsjett. Formannskapets behandling munner ut i en innstilling til kommunestyret både om årsbudsjett og økonomiplan.

Respondentenes vurdering av budsjettprosessen

I intervjuet med rådmannen og økonomisjefen ba revisjonen om deres vurdering av hvor maktsenteret i budsjettprosessen ligger. Rådmannen mener at den i stor grad ligger hos disse to, noe han finner naturlig for en to-nivåmodell i en liten kommune hvor organisasjonen må utfordres på endringsarbeid. Men han påpekte at enhetslederne sitter med mye erfaringsbasert kunnskap, og dermed store påvirkningsmuligheter for sine behov. Budsjettet tas opp som tema i enhetsledermøter. Rådmannen opplever det imidlertid som utfordrende at enhetslederne kan bli for navlebeskuende for egen virksomhet, og at det kan være vanskelig å få fokus på helhetlige prioriteringer. Han opplever også utfordringer med å få klare retningsvalg fra formannskapet underveis i prosessen når det er behov for avklaringer.

I budsjetteori skilles det mellom *nedbrytingsorienterte* eller *oppbyggingsorienterte* budsjettmetoder (Opstad 2016). Med en nedbrytingsorientert tilnærming legges det mest vekt på kommunens økonomiske handlingsrom når rammene fastsettes, mens en oppbyggingsorientert metode legger mer vekt på å summere sammen avdekte behov. Etter økonomisjefens vurdering benytter Alvdal en blanding av disse tilnærmingene. Rådmannen betegner metoden som benyttes for å utlede budsjetttrammene som *utviklingsorientert*. Han trekker frem at kommunen har en ny samfunnsdel til kommuneplanen, og at det jobbes med strategiske dokumenter som legges til grunn for budsjettarbeidet.

I intervjuene med de tre enhetslederne for kommunalteknikk, barnehage og tjenesten for funksjonshemmede ble det tegnet et entydig bilde av at prosessen for 2021-budsjettet har vært godt planlagt, forutsigbar og strukturert. Alle har positive erfaringer fra møtene med kommunestyret under dialogseminarene. De opplever denne dialogen som nyttig og meningsfull for begge parter, og mener det har påvirket budsjettprosessen på en god måte. I forkant ble de bedt om å forberede presentasjoner for sin enhet etter en forhåndsbestemt mal, men ingen opplevde at rådmannen satte begrensninger på hva de fikk lov til å formidle til

politikere. Enhetslederen for tjenesten for funksjonshemmede trakk frem at hennes tjenesteområde i for stor grad hadde blitt håndtert som et lukket og taushetsbelagt felt tidligere, og at dialogseminarene har bidratt til å myke opp på dette. Seminarene ga enhetslederne mulighet til å formidle utfordringer og behov utfra sitt fagperspektiv, noe de har satt pris på.

Alle de tre enhetslederne var samstemte om at prosessen med tallfestingen av neste års budsjetttrammer for sin enhet var basert på en god dialog med rådmannen og økonomisjefen. Grunnlaget for dialogen var de foreløpige budsjetttrammene som de hadde fått presentert fra økonomisjefen. I intervjuene uttrykte de stor tillit og respekt for det arbeidet som økonomisjefen utfører underveis i prosessen. Det samme har rådmannen gjort. Samtlige har uavhengig av hverandre trukket frem at den oversikten, detaljkunnskapen og evnen til god dialog som økonomisjefen innehar, har lagt grunnlaget for en god budsjettprosess.

De tre enhetslederne hadde en felles virkelighetsoppfatning av at de fikk en reell mulighet til å påvirke tallfestingen av de endelige budsjetttrammene, men at beslutningen ble tatt på rådmannsnivå. De var alle bevisste på at innspillene og argumentasjonen deres underveis i prosessen var av stor betydning. Å få justert inn forhold som økonomisjefen ikke hadde fanget opp i de foreløpige budsjetttrammene har vært et viktig tema. Enhetslederen for kommunalteknikk trakk frem sine erfaringer om at synsing ikke ble akseptert, men at de må underbygge sine behov med fakta:

I dialogen argumenterer jeg for at rammen skal økes. Dette skal begrunnes veldig godt, - vi kan ikke grine oss til flere kroner.

(Intervju med enhetslederen for kommunalteknikk)

2.3.2 Økonomisk handlingsrom

I dette avsnittet vil vi beskrive hvordan kommunen sikrer seg at handlingsrommet for bevilgninger til enhetene blir realistisk anslått, og hvordan usikkerhet ved kalkulasjonene håndteres i budsjettforslaget. Dataene er innhentet gjennom intervju og informasjon fra økonomisjefen, samt gjennomgang av budsjett- og økonomiplandokumentene.

Handlingsrommet blir utledet ved å tallfeste fellesinntekter bestående av skatt, rammetilskudd og konsesjonskraft, og å trekke fra fellesutgifter bestående av netto rente- og avdragsutgifter. I tillegg må kommunen ta tilstrekkelig høyde for lønns- og prisvekst, pensjonskostnader og avsetninger til disposisjonsfond.

De fleste av disse inntekts- og utgiftsanslagene er usikre, og må baseres på noen forutsetninger. Revisjonen har innhentet informasjon om hvilke datakilder økonomisjefen benytter når anslagene tallfestes.

Tabell 5. Datakilder for å anslå inntekter og utgifter på fellesområdene

	Årsbudsjett	Økonomiplan
Rammetilskudd (ex skjønnsmidler)	KS prognosemodell	KS prognosemodell
Skjønnsmidler i rammetilskuddet	KS prognosemodell	KS prognosemodell og neste års budsjett
Skatt på inntekt og formue	KS prognosemodell og de siste års regnskapstall	KS prognosemodell og de siste års regnskapstall
Eiendomsskatt	Inneværende års årsprognose, statsbudsjettet, KS eiendomsskatteforum, skattegrunnlag kraftverk fra Skatteetaten	Inneværende års årsprognose, statsbudsjettet, KS eiendomsskatteforum, skattegrunnlag kraftverk fra Skatteetaten
Konsesjonskraft	Forrige års regnskap og inneværende års årsprognose og strømpris	Forrige års regnskap og inneværende års årsprognose og strømpris
Integreringstilskudd	Anmodninger om bosetting fra IMDI og vedtak i komm.st på bosetting, statsbudsjettet	Anmodninger om bosetting fra IMDI og vedtak i komm.st på bosetting, statsbudsjettet
Rente- og avdragskompensasjon	Forrige års beløp	Forrige års beløp
Renteutgifter	Budsjettrente fra Kommunalbanken og eget regneark	Budsjettrente fra Kommunalbanken og egne regneark
Avdragsutgifter	Eget regneark over lån/avdrag/rente og rådmannens forslag til neste års invest.budsjett	Egne regneark over lån/avdrag/rente og rådmannens forslag til invest.budsjett for de neste 4 årene
Renteinntekter	Regnskap hittil i år, nåværende innskuddsrente og en vurdering av likviditeten neste år basert blant annet på årets likviditet	Budsjettrente fra Kommunalbanken og vurdering av framtidig likviditet
Aksjeutbytte	Forrige års mottatte utbytte	Forrige års mottatte utbytte
Lønnsvekst	Visma HRM. Data hentes ut av HRM og legges inn i Visma eBudsjett. Systemet beregner helårsvirkning av årets lønnsoppgjør på den enkelte ansatte.	Vi forutsetter at Staten finansierer lønnsoppgjørene for de 3 siste årene i øko.planperioden gjennom økning i de frie inntektene.
Prisvekst	Statsbudsjettet	
Pensjonspremie	Prognoser fra pensjonskassene KLP og SPK.	Prognoser fra KLP og SPK
Premieavvik og amortisering av premieavvik	Inneværende års premieavvik amortiseres fullt ut neste år. Hvis årets premieavvik føres som inntekt i årets regnskap avsettes tilsvarende beløp til disp.fond. Neste år brukes dette fondet til å finansiere premieavviksutgiften for forrige år.	

Kilde: økonomisjefen i Alvdal kommune

Frie inntekter

Tallene for de frie inntektene i rådmannens forslag til budsjett og økonomiplan er hentet direkte fra sist tilgjengelige versjon av KS sin prognosemodell. Det er altså ikke foretatt egne justeringer av de forutsetningene som prognosemodellen baserer seg på. Dette innebærer at anslagene i budsjettforslaget for 2021 og økonomiplanen for 2021-2024 støtter seg på følgende sentrale forutsetninger:

- At folketallet i Alvdal 1. januar 2021 ville bli 2.420. KS-modellen er basert på SSB sin siste tilgjengelige befolkningsprognose for det kommende årsskiftet (SSB sitt hovedalternativ).
- At Alvdal vil få den samme folketallsutviklingen de følgende 4 årene som landet som helhet.
- At kriterieverdiene for utgiftsutjevningen ikke vil endre seg for økonomiplanperioden i forhold til verdiene pr 1. juli 2020.
- At det ikke blir realvekst i kommunesektorens frie inntekter for årene 2022-2024 målt per innbygger

De siste årene har kommunesektorens frie inntekter økt mer enn hva det er lagt opp til i statsbudsjettene. Dette skyldes bedre skattevekst enn forventet. Økonomisjefen har opplyst at dette har vært tilfelle for Alvdal de siste 6 årene. For 2018 og 2019 la kommunen anslagene sine derfor litt over statsbudsjettet. For 2021 mener økonomisjefen derimot at staten sine anslag over skattevekst er for optimistisk, men etter råd fra KS har han likevel brukt dette anslaget.

For 2021 har Alvdal fått tilsagn om 2,3 mill. kr i ordinære skjønnsmidler. Dette er en økning på 1,5 millioner i forhold til 2020. I økonomiplanårene 2022-2024 har kommunen fremskrevet skjønnsmidlene flatt fra det nye nivået. I saksframlegget er det presisert at det er usikkerhet knyttet til skjønnsmidler for årene 2022-2024.

Eiendomsskatt

I budsjettdokumentene har det blitt redegjort for regelendringer og inntektsbortfallene dette har medført. I forslaget til økonomiplan for 2021-2024 har inntektene for de tre siste årene blitt fremskrevet flatt fra nivået som er anslått for 2021.

Eiendomsskattetaksten for kraftverk endres fra år til år blant annet på basis av utvikling i kraftprisene. Skatteetaten benytter et 5-årig glidende gjennomsnitt for spotprisen på kraft under denne beregningen. Kraftprisene har vært nedadgående de to-tre siste årene. Denne usikkerheten har ikke rådmannen hensyntatt eller kommentert for eiendomsskatteinntektene etter 2021.

Alle framskrivninger i kommunens økonomiplan blir gjort i faste priser. Det legges dermed til grunn at alle inntekter og utgifter øker i takt med den generelle lønns- og prisveksten. Dette er ikke tilfelle for eiendomsskatt som regnes ut fra en takst som står fast i 10 år. Eiendomsskattens reelle verdi vil dermed avta utover i en 10-årsperiode. Dette er ikke hensyntatt i kommunens kalkulasjoner.

Konsesjonskraft

Volumet for uttak av konsesjonskraft står fast, mens prisen baseres på de siste 5 års glidende gjennomsnitt. Fremtidig kraftpris er en ukjent størrelse som avhenger av en rekke usikre faktorer. I budsjettdokumentet for 2021 er følgende kommentert:

Konsesjonskraften er uforutsigbar for årene 2022-2024. Det er forutsatt en forholdsvis lav strømpris de neste årene.

Bevilgningsoversikten viser at det er beregnet avtakende inntekter for hvert år i økonomiplanperioden, men det er ikke angitt hvilken konkret strømpris inntektsanslagene for disse årene er basert på.

Integreringstilskudd

Kommunen mottar tilskudd for bosetning av flyktninger over en 5-årsperiode med faste personsatser. Antall nye bosettinger fremover i tid er en ukjent faktor. I forslaget til budsjett for 2021 og økonomiplan for 2022-2024 er det anslått at integreringstilskuddet vil avta i perioden. Vurderingene rundt anslagene er grundig omtalt i budsjettdokumentet, og forutsetningene om nye bosettinger for hvert enkelt år er tydelig presisert.

Rente- og avdragskompensasjon

Staten har tidligere stimulert til enkelte typer investeringer gjennom en ordning hvor kommunen får kompensert normerte finansutgifter innenfor en kommunevis investeringsramme. Alvdal har budsjettet med 0,3 millioner i kompensasjon både i 2020 og for 2021. Økonomisjefen har opplyst at forrige års beløp brukes som datagrunnlag for tallfestingen. Rentesatsen som staten benytter ved utmåling av tilskuddet fastsettes for ett år av gangen, og kompensasjonen kan bli endret som følge av dette. Det fremgår ikke av kommunens budsjettdokument hvilken rentesats som ligger til grunn for anslaget på 0,3 mill.

Renteutgifter

To faktorer er avgjørende for kommunens årlige renteutgifter; rentesatsen og lånesaldoen. Økonomisjefen har opplyst at han bruker Kommunalbanken sin prognose-rente og et eget regneark for lånegjelden som budsjettunderlag. Renteforutsetningen er gjengitt i budsjettdokumentet for hvert år i økonomiplanperioden. Renteprognosen til Kommunalbanken gjelder for lån med flytende rente, som representerer 85 % av låneporteføljen til Alvdal kommune. Dette betyr at kommuneøkonomien følsom for renteøkninger.

Det er opplyst i budsjettkommentarene at kommunen når som helst kan inngå avtale med banken om rentebinding for en større del av lånegjelden. I en normalsituasjon er renten for lån med fast rente noe høyere enn for lån med flytende rente³. Alvdal kommunes renteforutsetning tar ikke høyde for økning på grunn av rentebindinger, og usikkerheten rundt Kommunalbanken sine prognoser er heller ikke reflektert gjennom et risikopåslag. Økonomisjefen har opplyst at kommunen som oftest har budsjettert med høyere rente enn det som ble virkeligheten, men at det også har skjedd at det ble høyere rentenivå enn forutsatt.

Avdragsutgifter

Budsjett- og økonomiplantallene for avdrag er underbygd med et eget regneark for eksisterende lån og nye lån planlagt for perioden. Alle framskrivninger i kommunens økonomiplan blir gjort i faste priser. Avdragsutgiftene er nominelt fast, og i en situasjon med generell prisvekst vil realverdien av avdragsutgiftene avta. Dette er det ikke tatt hensyn til i kommunens kalkulasjoner.

Renteinntekter

Revisjonen har fått opplyst at anslagene i budsjettforslaget baseres på regnskap så langt i året, nåværende innskuddsrente og vurdering av likviditeten for neste år. For økonomiplanårene suppleres det med prognoserenten fra Kommunalbanken. Både anslaget for renter av bankinnskudd og utlån er kraftig nedjustert for 2021 i forhold til opprinnelig 2020-budsjett. I budsjettdokumentet er det ikke opplyst om de konkrete likviditets- og utlånsstørrelsene som kalkulasjonene er basert på, og forutsatt rentesats er ikke presisert.

Aksjeutbytte

Det er budsjettert med et aksjeutbytte på 0,5 mill. kr for alle årene i økonomiplanperioden 2021-2024, noe som ifølge økonomisjefen er basert på forrige års mottatte utbytte. Aksjeutbytte

³ Norges Bank sin rentestatistikk

fastsettes på grunnlag av et selskaps resultat- og balansestørrelser i det forutgående året, og er dermed ukjente størrelser.⁴ Selv om kommunen har aksjemajoritet i et selskap, kan ikke generalforsamlingen vedta et høyere utbytte enn det selskapets styre foreslår.⁵

Lønnsvekst

Ved statens utmåling av frie inntekter blir kommunesektoren kompensert for forventet lønnsvekst.⁶ For de tre siste årene i økonomiplanperioden legger Alvdal kommune til grunn full kompensasjon. For neste års budsjett blir helårseffekten av gjennomførte oppgjør normalt lagt ut i rammene til enhetene. For 2021-budsjettet kom oppgjørene så sent at dette ikke ble gjort. Det er avsatt 1,5 mill. kr på en samlet post for å ta det igjen, og i tillegg er det avsatt 2,0 mill. kr for oppgjør som gjennomføres i 2021. Regjeringen har lagt til grunn en lønnsvekst på 2,2 prosent fra 2020 til 2021. Revisjonens egne anslag bekrefter at dette tilsier en nødvendig avsetning på rundt 3,5 mill.

Prisvekst

Kommunen baserer seg på statsbudsjettet sitt prisvekstanslag, og at staten gir full kompensasjon for prisvekst i de påfølgende årene i økonomiplanperioden. Regjeringen anslår at konsumprisindeksen øker med 3,5 prosent fra 2020 til 2021. Vanligvis blir kommunens enheter kompensert for prisveksten, men som et tiltak for å få budsjettet i balanse er det ikke utmålt generell priskompensasjon i rammene for 2021. For noen tjenestekjøp er det gitt priskompensasjon med varierende beløp basert på faktisk prisvekst, herunder kjøp fra andre kommuner og IKS. Manglende generell priskompensasjon innebærer en reell rammereduksjon fra 2020 til 2021 for enhetene.

Pensjonskostnader

Kommunen skal kostnadsføre beregnede pensjonskostnader i stedet for årlig betalt premie. Differansen mellom de to størrelsene, - som betegnes som *premieavvik*, skal føres mot balansen og utgifts- eller inntektsføres i påfølgende regnskapsår. Hensikten med ordningen er å utjevne svingninger fra år til år i kommunens pensjonsutgifter. Alvdal kommune har valgt å nedbetale (amortisere) premieavviket over bare ett år, selv om det er adgang til lengre nedbetalingstid. I regnskapet posteres alt som har med premieavvik å gjøre mot

⁴ Aksjelovens § 8-1

⁵ Aksjelovens § 8-2

⁶ Beregningsteknisk dokumentasjon til statsbudsjettet (grønt hefte) og KS sine budsjettnotat

disposisjonsfond, og får dermed ikke noen effekt for det samlede mer- eller mindreforbruket. Driftsresultatet blir derimot påvirket av disse føringene.

Alvdal kommune budsjetterer bare med den betalte delen av pensjonskostnadene. Dette innebærer at pensjonskostnadene ikke er fullstendig budsjettet, og at regnskapet vil vise tallstørrelser for premieavvik som ikke er tatt inn i budsjettet. Premiestørrelsen hentes fra opplysninger fra KLP og Statens pensjonskasse. Prognosene fra pensjonsleverandørene inneholder også opplysninger som gjør det mulig å budsjettere premieavviket i tråd med regnskapsreglene.

Økonomisjefen har informert om at pensjonspremien gjennomgående har vist seg å bli lavere enn prognosene fra KLP, og at kommunen de siste 2-3 årene har lagt seg noe under disse anslagene ved budsjettering.

Avsetninger for å ta høyde for usikkerhet

Hverken for 2020- eller 2021-budsjettet er det ført opp særskilte budsjettposter som tar høyde for behov for tilleggsbevilgninger. Økonomisjefen har informert om at tilleggsbevilgninger som er knyttet til søknader fra eksterne, - slik som idrettslag, alltid har blitt belastet disposisjonsfondet. Tilleggsbevilgninger til enhetene har så langt som mulig blitt forsøkt dekket ved å nedjustere andre rammer eller ved å justere poster på budsjettets fellesområder. Dersom dette ikke lar seg gjøre, hentes midlene fra avsetningen til disposisjonsfond.

Ifølge økonomisjefen er saldoen på disposisjonsfondet på litt over 6 millioner bundet opp gjennom vedtak om bredbåndsutbygging. Dermed er det bare gjennom budsjettårets avsetning til fondet det kan påvises budsjettdekning. For 2021 har det blitt funnet rom for en avsetning på 4,0 millioner, og i tillegg er ekstrabevilgning på 2,0 millioner for covid19-tiltak avsatt mot disposisjonsfondet i påvente av at kostnadene blir identifisert. I rådmannens budsjettkommentarer heter det:

Kommunen må ha midler på disposisjonsfondet for å kunne dekke eventuelle uforutsette utgiftsbehov. Rådmannen har ambisjon om at det i 2021-budsjettet settes av minimum 4 mill. kr til disposisjonsfondet. Rådmannen har også ambisjon om en økonomiplan som samlet viser minimum 8 mill. kr i avsetning til disposisjonsfondet for årene 2022-2024, som betyr minimum 12 mill kr samlet for perioden 2021-2024.

Ifølge intervjuet med økonomisjefen har den budsjetterte avsetningen primært til hensikt å bygge opp en buffer til et ønsket nivå, og ikke å ta høyde for usikre anslag eller behov for tilleggsbevilgninger i løpet av budsjettåret. Økonomisjefen har informert om at de ikke kom helt

i mål med avsetningen på 8 millioner over årene 2022-2024. Økonomiplanforslaget inneholder en avsetning på 6,7 millioner.

Kommunens egen vurdering av budsjettrealismen

Vi har spurt økonomisjefen om han opplever at kommunen går på akkord med kravet til realistisk budsjettering for å oppnå budsjettbalanse. Hans vurdering er at dette ikke er tilfelle for 2021-budsjetteringen, men understreker at kommunebudsjettet forutsetter at staten treffer med skatteanslaget sitt. Han er noe skeptisk til det høye skatteanslaget i Statsbudsjettet, og drar dette frem som et vesentlig usikkerhetsmoment. Økningen i skjønnsmidler er fremskrevet i de tre siste årene i økonomiplanen på 2021-nivå. Økonomisjefen erkjenner at dette kan være noe usikkert.

Etter økonomisjefens vurdering var 2019-budsjettet mer problematisk, hvor han opplevde at de nok gikk litt på akkord med realismekravet. Under 2020-budsjettet slet de med å få til avsetning til disposisjonsfond. Det viste seg imidlertid at budsjettet ble reddet av reduksjon i rentenivå, lav pensjonspremie og lavt lønnsoppgjør. «2020 ville blitt et trasig år regnskapsmessig dersom vi ikke fikk hjelp av disse faktorene», har økonomisjefen fremholdt.

Om anslagene i økonomiplanen har han følgende vurderinger:

Vil si det er mer i det langsiktige – 2023-2024 at det er mer usikkerhet med hensyn til realisme. Bli det en stor økning i pensjonspremien kombinert med en dobling av lånerenta om to år, vil vi slite ettersom vårt anslag til økonomiplan for 2021-2024 er basert på en fortsatt veldig lav rente, lavere pensjonspremie enn normalt og store investeringer som vil øke lånegjelda.

(Referat fra intervju med økonomisjefen)

2.3.3 Enhetenes årsbudsjett

I dette avsnittet vil vi presentere data for tre av de kommunale enhetenes budsjetteringsmåte:

- Kommunalteknikk
- Barnehage
- Tjenesten for funksjonshemmede

Hensikten er å kunne besvare problemstillingen om realistisk og fullstendig budsjettering, og dataene vil rette søkelys på dette temaet.

Realismekrav og balansekrav

I intervjuene med de tre enhetslederne spurte vi om de opplevde en konflikt mellom lovkravene til realisme på den ene siden, og balanse innenfor knappe rammer på den andre. Svarene var

ikke entydige. Selv om rammene ble opplevd som svært stramme, mente enhetslederen for kommunalteknikk at hun ikke gikk på akkord med realismekravet. Enhetslederen for barnehage hadde ikke opplevd denne konflikten før nå. Hun trakk frem som et eksempel at hun for neste år har budsjettert med høyere refusjon på sykefravær enn før for å komme i mål mot budsjetterammen.

Enhetslederen for tjenesten for funksjonshemmede erkjente at tidligere års budsjettering ikke har vært realistisk, men at dette hadde sammensatte årsaker. Knappe rammer ble ikke trukket frem som noen forklaring. Hennes forklaring var i stedet knyttet til uforutsigbart tjenesteomfang og feilberegninger av refusjon fra staten.

Håndtering av usikre anslag

De tre enhetslederne ble spurt om de har en gjennomgående holdning for hvor i utfallsrommet de legger anslagene sine når inntekter og utgifter er usikre. Det blir i hovedsak ikke budsjettert med sikkerhetsmarginer, og det var ikke formidlet noe gjennomgående prinsipp fra rådmannen til enhetslederne om hvordan dette skal håndteres.

Nøktern budsjettering, var et begrep som ble brukt av en enhetsleder, men det ble også fremholdt at budsjetterammene ikke tillater at det blir tatt høyde for usikkerhet gjennom risikopåslag. Enhetslederen for barnehage fortalte at hun tidligere la utgiftsanslag høyere enn det hun trodde var mest sannsynlig, men at hun gjennom erfaring har justert denne metoden.

Enhetslederne er ansvarlig for å overholde en totalramme, og innenfor denne er det flere enkeltposter som er basert på ukjente faktorer. Svikt i forutsetningene kan slå begge veier, og merinntekter eller mindre utgifter noen steder vil kunne dekke opp negative avvik andre steder. Enhetslederne for kommunalteknikk og barnehage fortalte at de bygger på erfaringer om at det totalt sett vil gå sammen på denne måten.

Organisering av enhetens budsjettprosess

Enhetslederne er selv ansvarlig å organisere budsjettprosessen i egen enhet. Alle de tre enhetslederne som har blitt intervjuet involverer andre i arbeidet. Enhetslederen for tjenesten for funksjonshemmede spiller på sine to avdelingsledere, og i barnehagene blir styrerne involvert. Enhetslederen for kommunalteknikk avholder møter der driftsoperatørene også er med, og ansatte kommer med innspill om hva som bør skje det kommende året. Under budsjettprosessen spiller hun på sine mellomledere for å kvalitetssikre budsjettallene.

Datagrunnlag for detaljbudsjetteringen

For å kunne si mer om dette har revisjonen bedt de tre enhetslederne om å nedtegne hvilke datakilder de bruker for å sikre et realistisk årsbudsjett.

Tabell 6. Datakilder ved budsjettering i enheten for kommunalteknikk

Budsjettposter	Datakilder for budsjettall
Lønn i faste stillinger	Data hentes ut fra HRM. Filen importeres i Visma eBudsjett. Deretter justerer enhetsleder eventuelle kjente endringer i stillingsstørrelse.
Variable lønnsutgifter	Basert på beregnet behov for korte vikariat, erfaringstall tidligere år.
Sosiale utgifter	Pensjonspremien i KLP fastsettes på grunnlag av prognose fra KLP. Satsen er lagt inn i modulen Visma Budsjett. Der er det også definert hvilke lønnskonti det skal beregnes pensjonspremie av. Sats for arbeidsgiveravgift er også lagt inn i modulen Visma Budsjett.
Energikostnader	Erfaringstall forbruk ved de enkelte bygninger fra tidligere år, fjorårets regnskap og årsprognose, vurdering av prisprognose fra Energibarometeret. Ny vurdering og beregning ved endringer i bruk av bygning/ tilkobling fjernvarme mv
Forsikringer	Fakturerte utgifter. Via kundeportal forsikringsavtaler.
Leie av lokaler og grunn	Fra kontrakter og leieavtaler, festeavtaler og fjorårets regnskap.
Kommunale eiendomsgebyrer	Fra dataprogrammet KomTek som brukes for å generere kommunale gebyrer
Vedlikehold av bygninger, anlegg, veier og utstyr/maskiner	Fra prisforespørsler, anbud, beregninger av tidsforbruk, lønnskostnad ved egeninnsats (data fra HRM) ved arbeid av egne ansatte og oversikt over vedlikeholdsbehov bygninger.
Kjøp av tjenester på VAR-sektoren	Fjorårets regnskap, innhentede pristilbud
Kalkulatoriske renter og avdrag VAR	Selvkostmodellen Momentum selvkost kommune utarbeidet i samarbeid med Envidan, basert på regnskapsdokumentasjon.
Husleieinntekter/ utleie av lokaler	Oversikt over utleieobjekter, kontrakter, utleiepriser fra vedtatt gebyr- og betalingssetser.
VAR-gebyrer	Selvkostmodellen Momentum selvkost kommune, utarbeidet i samarbeid med Envidan, basert på regnskapsdokumentasjon. Oversikt fra Fias

Kilde: Enhetsleder for kommunalteknikk

Tabell 7. Datakilder ved budsjettering i enheten for barnehager

Budsjettposter	Datakilder for budsjettall
Lønn i faste stillinger	Antall barn i barnehage ved nytt år og prognoser for høst. Antall fast ansatte pr januar.
Variable lønnsutgifter	Oversikt over permisjoner etc
Sosiale utgifter	Budsjettmodul
Undervisningsmaterieell	Tar utgangspunkt i tidligere år, evt vurdering over antall barn og behov i samråd med styrene.

Matvarer	Selvkost. Data over antall barn ansatte som betaler kostpenger.
Telefon, datakommunikasjon, internett	Ser på bruk tidligere år.
Kjøp av inventar og utstyr	Tar utgangspunkt i tidligere år, og vurderer behov i samråd med styrere.
Tilskudd til privat barnehage	Standardmal. Antall barn i privat barnehage
Moderasjon i brukerbetalingen	Eget regneark med oversikt over antall barn i januar, justert for prognoser for høst. Antall vedtak på reduksjon i foreldrebetaling.
Brukerbetaling	Eget regneark med oversikt over antall barn i januar, og ser på prognoser for høst. Makspris barnehageplass.
Salgsinntekter	Selvkost i forhold til matvarekjøp.

Kilde: Enhetsleder for barnehager

Tabell 8. Datakilder ved budsjettering i tjenesten for funksjonshemmede

Budsjettposter	Datakilder for budsjettall
Lønn i faste stillinger	Data hentes ut fra HRM. Filen importeres i Visma eBudsjett. Gjøres av økonomisjefen, normalt etter at ny lønn er lagt inn i HRM i sept./okt. Deretter justerer enhetsleder eventuelle kjente endringer i stillingsstørrelse. Hvis man kjenner til at det blir endringer på enkeltvedtak neste år som fører til endring på det totale antall årsverk, justeres det også for dette.
Variable lønnsutgifter	Vi tar utgangspunkt i turnus og bemanningsplaner og planlegger drift ut fra situasjonen. Vi legger turnus for 12 uker. Ved endring av turnus må ny ubekvemstillegg regnes ut, dette gjøres av avdelingsledere, og enhetsleder godkjenner og det sendes til lønnsavdelingen.
Vikarlønnsutgifter	Det må alltid gjøres en vurdering på vikarbehov gjennom året, vi vet hva som vil være behovet i forbindelse med ferieavvikling. Når det er snakk om ansatte som er sykemeldte over lengre tid, er ute i permisjon, så ser man på om det er ansatte i tjenesten som kan fylle stillingene.
Lønn ekstrahjelp	Vanskelig å ta høyde for, men de som føres på ekstrahjelp er når det må inn ekstra personale. De som får opplæring føres her.
Overtidslønn	Kan fort slå inn når mange ansatte har store stillinger og vi har lite vikarer å gå på. Da kan det fort bli overtid. Dette er ulempen med heltidskultur og lite tilgang på vikar ressurser.
Annen lønn	Her føres omsorgsstønad. Vedtak og nivå legges til grunn når det budsjetteres
Sosiale utgifter	Pensjonspremien i KLP fastsettes på grunnlag av prognose fra KLP. Satsen er lagt inn i modulen Visma Budsjett. Der er det også definert hvilke lønnskonti det skal beregnes pensjonspremie av. Sats for arbeidsgiveravgift er også lagt inn i modulen Visma Budsjett. Kan ikke overstyres i eBudsjett.
Kjøp av tjenester for dagtilbud	Føres på de brukere som er på dagtilbud i dag, med utgangspunkt i lønnsutgifter knyttet til de ansatte på dagsenteret.
Refusjon fra staten	Eget oppsett i regneark. Vedtakene styrer.
Refusjon av sykelønn	Sykemeldinger går til personalavdelingen, som kontrollerer og har oversikt på overføringer.

Kilde: Enhetsleder for tjenesten for funksjonshemmede

Enhetslederne arbeider med detaljbudsjettet i Visma e-budsjett, som er en egen modul i kommunens økonomisystem. Økonomisjefen klargjør registeret for neste år ved å kopiere inn budsjettet for inneværende år. Dette med unntak for lønnsutgifter, som hentes fra personalsystemet med mest mulig oppdaterte data. Med dette utgangspunktet arbeider enhetslederne videre med detaljbudsjettet inntil summen er avstemt mot budsjetttrammen.

Lønnskostnader utgjør rundt to tredjedeler av kommunens driftsutgifter. Enhetslederne foretar justeringer av lønnsutgiftene for endringer i stillingsstørrelser som de vet vil komme. Barnehageåret avviker eksempelvis fra budsjettåret, og flere eller færre barn fra august av har betydning for den faste bemanningen.

Særskilt om tjenesten for funksjonshemmede

Rådmannen har trukket frem realistisk budsjettering for tjenesten for funksjonshemmede som ett av to hovedmål for budsjettarbeidet. I saksfremlegget til 2021-budsjettet heter det om dette målet:

(...) I tillegg et budsjett for tjenesten for funksjonshemmede som gir et forsvarlig tjenestetilbud og er tilstrekkelig robust til å tåle noen uforutsigbare hendelser av «kort» varighet i tjenesten, et forsvarlig og realistisk budsjett både for TFF og kommunens for øvrig. I budsjettprosessen så langt er det ikke gitt politiske signaler om å se bort fra dette.

Tjenesten er svært arbeidsintensiv. 97 prosent av brutto utgifter er lønn og sosiale utgifter. Enheten fatter vedtak på ressursbruk (antall årstimer) for hver enkelt tjenestemottaker. Det er summen av årstimene forankret i vedtak som er bestemmende for størrelsen på bemanning i turnus. I tillegg kommer bemanning utenom turnus, det vil si til administrasjon og ledelse. For enkelte tjenestemottakere endres hjelpebehovet opptil flere ganger i løpet av ett år, noe som fører til endringer i vedtak og dermed i bemanning som igjen kan føre til endringer i turnus.

Staten kompenserer kommunene for særlig ressurskrevende tjenestemottakere med en toppfinansieringsordning. Dersom kommunen har direkte lønnsutgifter per tjenestemottaker over et forhåndsbestemt innslagspunkt, refunderer staten 80 prosent av overskytende utgifter. Alvdal har mange i denne gruppen i forhold til folketallet. Regnskapet for 2019 og økonomirapportene for 2020 viser at Alvdal kommune har hatt problem med å lage pålitelige anslag over tilskuddet. Tilskuddet for 2019 ble 2,4 mill. lavere enn budsjettet. For 2020 ble det budsjettet med en refusjon på 10,5 millioner. I økonomirapport nr. 2 er anslaget nedjustert med 3,2 millioner til 7,3 millioner. Revisjonen har fått opplyst at kommunen har gått gjennom og korrigert beregningsmetodikken sin i 2020 som følge av de store beregningsavvikene i 2019.

2.3.4 Enhetenes økonomiplanrammer

Kommunens budsjettprosess omhandler tallfesting av bevilgningsbehovet til enhetene i den kommende 4-årsperioden, og ikke bare for det kommende årsbudsjettet. Vi har undersøkt om kommunen bruker egnede datakilder for å anslå tjenestebehovet og kostnadsnivået i et slikt tidsperspektiv.

Dokumentopplysninger

Rådmannen har kommentert hvilken betydning demografiske endringer har for kommunens frie inntekter og bevilgningsbehov i saksfremlegget til årsbudsjett for 2021 og økonomiplan for 2021-2024 på følgende måte:

Det er innbyggertall og demografisk (ulike aldersgrupper) fordeling av innbyggere med et sett av behovsindikatorer som definerer hvor mye midler kommunen får fra staten. Det er innbygger-/rammetilskudd som i størst grad påvirker kommunens inntekter. De samme forutsetningene med fordeling av befolkningen i ulike aldersgrupper og andre behovsindikatorer gjenspeiler omfang og utvikling av behov for ulike tjenester framover.

(Rådmannens saksvurdering til k-sak 144/20, s. 7)

Mål og strategier for å møte utfordringer med behovsendringer er omhandlet i kommuneplanens samfunnsdel, og i mange tilfeller også i ulike tema- og sektorplaner. I budsjett- og økonomiplandokumentet er de ulike kommunale plandokumentene listet opp, og rådmannen har kommentert koblingene mot planverkene slik:

Dette er plandokumenter som er behandlet og vedtatt av kommunestyret og som ligger til grunn for utarbeidelsen av budsjett 2021 og økonomiplan 2021-2024. Oversikten er ikke fullstendig.

(Budsjett 2021 og økonomiplan 2021-2024, s. 11)

Budsjettdokumentene som er utarbeidet de to siste årene inneholder ingen gjengivelse av SSB sine befolkningsprognoser, og har heller ikke andre overordnede analyser av trendene. Sammenhengen mellom befolkningsutvikling og frie inntekter er derimot forklart, og det aldersfordelte innbyggertallet per 1. juli de to siste årene har blitt presentert. Det er utarbeidet tabeller for hver enkelt enhet som viser hvilke faktorer og tallstørrelser budsjetttrammene blir justert for i de kommende årene. Disse er imidlertid ikke forankret i noen overordnet analyse av hvilke tjenesteområder som har økende og hvilke som har avtakende behov.

Enhetenes fokusområder er gjennomgått i saksfremlegget til budsjettet for 2021 og økonomiplan for 2021-2024. For oppvekstsektoren er de avtakende fødselstallene kommentert med og at det ikke bare har følger for barnehagene, men etter hvert også for barneskole og

ungdomsskole. I økonomiplanrammene blir dette reflektert gjennom følgende rammereduksjon for Alvdal barnehage fra 2021 til 2022, og for Alvdal barneskole i perioden fra 2021 til 2023.

Intervju med enhetsledere

Enhetslederne for barnehage og tjenesten for funksjonshemmede ga uttrykk for at de mest aktuelle utfordringene får mest fokus i budsjettarbeidet, og at økonomiplanarbeidet får lavere prioritet. Enhetslederen for tekniske tjenester ga uttrykk for at det blir tatt hensyn til forhold fremover i tid som man vet vil komme, og at hun utover dette ikke så noen gode alternativ til en flat framskriving av utgiftsrammene.

Enhetslederen for barnehage bruker data om antall fødsler aktivt i økonomiplanleggingen, og disse er gjengitt i budsjettdokumentene. Men hun mener dette gir mest hjelp i det kortsiktige perspektivet. Med flyttinger til og fra kommunen er det vanskelig å anslå antall barnehagebarn på litt lengre sikt. Ifølge enhetslederen har det ikke vært diskutert om rammen i økonomiplanen skulle endres som følge av redusert barnetall.

Enhetslederen for tjenesten for funksjonshemmede ga uttrykk for at uforutsigbarheten for hennes tjenester er svært stor. Hun synes det er vanskelig å finne ut hvilke brukere de får i fremtiden, og hvordan tjenestene må dimensjoneres på sikt. I 2019 spilte hun inn tanken om å utarbeide oversikter i et livsløpsperspektiv for brukerne, noe hun mener vil bidra til en bedre økonomistyring. Så langt har dette ikke blitt fulgt opp, noe som blant annet skyldes koronasituasjonen.

Enhetslederen for tekniske tjenester bruker ikke prognoser for tjenesteomfanget i noen særlig grad. Framskrivningene bygger på dagens situasjon, eksempelvis antall abonnenter innen VAR-sektoren.

2.4 Vurdering

2.4.1 Økonomisk handlingsrom

Dataene i avsnitt 2.3.2 har vi vurdert opp mot følgende revisjonskriterium:

Generelle inntekter og utgifter skal være realistisk anslått. Forsiktighetsprinsippet bør etterleves dersom anslagene er usikre.

Etter revisjonens vurdering baserer kommunen seg i all hovedsak på realistiske forutsetninger for de generelle inntektene og utgiftene i årsbudsjettet. Revisjonen har imidlertid fått inntrykk av at det ikke arbeides like grundig med anslagene for de tre siste årene i økonomiplanperioden, og i noen tilfeller kunne det også vært tydeligere presisert hvilke

forutsetninger budsjettanslagene baserer seg på. I løpet av budsjettåret pleier det å dukke opp uforutsette forhold med behov for tilleggsbevilgninger. Budsjettet til Alvdal har ingen særskilte midler for å møte slike utfordringer, og det legges i stedet til grunn at de må løses ved å frigi midler fra andre budsjettområder. Dette forutsetter at det dukker opp muligheter for inndekking. Etter revisjonens vurdering er ikke en så vidt optimistisk budsjettering i tråd med forsiktighetsprinsippet.

Usikkerheten for de ulike anslagene øker i takt med tidshorizonten. Den viktigste forklaringsfaktoren for endring i de frie inntektene i årene som kommer er hvordan folketallet i Alvdal utvikler seg. Revisjonen har merket seg at det er lagt til grunn uendret folketall, og at også kriterieverdiene for kostnadsutjevningen er fremskrevet flatt. Etter vår vurdering vil det kunne øke treffsikkerheten for anslagene dersom man bygger på SSB sine befolkningsframskrivninger i ulike aldersgrupper. Ettersom SSB sine framskrivninger indikerer befolkningsnedgang for Alvdal, vurderer revisjonen anslagene for de frie inntektene som noe optimistiske. Det samme er tilfellet for skjønnsmiddelementet, hvor det er lagt til grunn at ekstramidlene kommunen får i 2021 blir videreført.

Forsiktighetsprinsippet kan enten ivaretas ved at man baker inn en buffer for hvert enkelt budsjettanslag, eller at man har en samlepost som tar høyde for budsjettets totale usikkerhet. Slik revisjonen har forstått det gjør ikke Alvdal noen av delene. De siste årene har kommunesektorens økonomi vist seg å bli romsligere enn hva det har blitt lagt opp til, og dette har gjort det mulig for Alvdal å påvise budsjettdekning for tilleggsbevilgninger. Etter revisjonens vurdering er det en fare for at kommunen lener seg for mye på disse erfaringene, og at man i mangel på buffere kan komme i fare for å måtte tære på fondsmidler.

Revisjonen har merket seg at kommunen ikke budsjetterer med føringer av premieavvik. Selv om all regnskapsføring av premieavvik skjer mot disposisjonsfond, følger det av kommunelovens fullstendighetskrav at det skal tas med i budsjettet.

2.4.2 Enhetenes årsbudsjett

Å budsjettere realistisk og fullstendig handler i stor grad om å bruke relevante og pålitelige datakilder. Dette krever et bevisst forhold til hvilke faktorer som er de viktigste kostnadsdrivere, hvor man kan hente data fra, og hvilken kvalitet det er på de dataene som brukes. I dette avsnittet har vi vurdert dataene i avsnitt 2.3.3 opp mot følgende revisjonskriterium:

Grunnlagene for enhetenes årsbudsjett skal være kvalitetssikret mot relevante datakilder. Forsiktighetsprinsippet bør etterleves dersom budsjettet bygger på usikre forutsetninger.

Vi har sett på praksis i de tre enhetene for barnehage, kommunalteknikk og tjenestene for funksjonshemmede. Revisjonens hovedinntrykk er at disse enhetene har gjennomført en kvalitetssikring av 2021-budsjettet som lever opp til de forventningene som man med rimelighet kan stille. Arbeidet med tjenesten for funksjonshemmede sitt budsjett har vært sterkt preget av at kravet til kvalitetssikring ikke har vært tilstrekkelig ivaretatt i de forutgående årene. Ett av to hovedmål for rådmannens budsjettarbeid for 2021 har vært å budsjettere forsvarlig og realistisk for denne enheten. Revisjonen har fått inntrykk av at kvalitetssikringen har vært bedre enn tidligere, noe som danner grunnlag for en mer realistisk budsjettering.

Revisjonen kan ikke se at rådmannen har formidlet noe generelt prinsipp til sine enhetsledere om hvordan budsjettering under usikkerhet skal håndteres. Dette varierer følgelig noe fra enhet til enhet utfra den enkeltes erfaringer. Etter revisjonens vurdering ville et gjennomgående prinsipp om hvor i utfallsrommet for usikre poster enhetslederene skal legge seg, gitt en mer ensartet budsjettering. Etter vårt skjønn ville det også bidratt til å klargjøre i hvilken grad kommunen har behov for å avsette reservemidler for tilleggsbevilgninger.

2.4.3 Enhetenes økonomiplanrammer

Vi har brukt dataene i avsnitt 2.3.4 for å undersøke om kommunen lever opp til følgende revisjonskriterium:

Enhetenes utgiftsrammer i økonomiplanen skal avspeile utviklingen i kostnadsdrivende faktorer for tjenestene.

Revisjonens hovedinntrykk er at budsjett- og økonomiplanarbeidet har størst søkelys på det kortsiktige perspektivet, og at koblingene mellom økonomiplanrammer og tjenestebehov på litt lengre sikt er svakt utviklet. Rammene for den enkelte enhet i økonomiplanen er i liten grad underbygd med data som indikerer økende eller avtakende tjenestenivå, men vi har også sett at enheten for barnehage har et mer bevisst forhold til slike styringsdata.

Vi har forståelse for at administrasjonen ikke har kapasitet til noen gjennomgripende analyser hvert år. Behovsutviklingen for ulike tjenester er i stor grad omhandlet i kommuneplanen og temaplaner. Kommunelovens § 14-4 sier at økonomiplanen skal vise hvordan langsiktige utfordringer, mål og strategier i kommunale planer skal følges opp. I dette ligger det at økonomiplanen skal ha koblinger mot kommuneplan, sektorplaner og temaplaner som viser at ressursene bevisst dimensjoneres i tråd med planvedtakene. Revisjonen sakner en noe tydeligere fremstilling av hvordan dette har blitt ivaretatt ved dimensjonering av enhetenes økonomiplanrammer.

3 BUDSJETTOPPFØLGING

3.1 Problemstilling

Det er utarbeidet følgende problemstilling for dette temaet:

Har kommunen tilfredsstillende system for at budsjetttrammene skal bli overholdt?

3.2 Revisjonskriterier

Dataene som er samlet inn har blitt målt opp mot fire revisjonskriterier:

- Kommunen skal ha system som sikrer tilfredsstillende kvalitet på økonomirapporteringen til kommunestyret i løpet av året.
- Internkontrollen for å sikre budsjettoverholdelse bør være basert på risikovurderinger.
- System, rutiner og ansvar for budsjettoppfølgning skal være formalisert.
- Ledelsen skal gjennomføre nødvendige kontrolltiltak for å forebygge og avdekke budsjettavvik.

Utleddningen av revisjonskriteriene finnes i vedlegg 1.

3.3 Data

I dette kapitlet presenteres først data om enhetenes budsjettavvik, og deretter hvilke system og rutiner som benyttes for å forebygge, avdekke og rapportere om avvik.

3.3.1 Enhetenes budsjettavvik

Tabell 9. Regnskap 2018 for enhetene

	Budsjett		Regnskap	Budsjettavvik	
	Opprinnelig	Justert		1.000 kr	Prosent
Org.- og serviceenheten	14 732	14 287	13 910	377	2,6 %
Flyktningetjenesten	0	26	771	-745	-2 865,4 %
Alvdal barnehage	18 370	18 608	16 799	1 809	9,7 %
Steigen skole	7 000	7 227	7 346	-119	-1,6 %
Plassen skole	6 480	6 617	6 375	242	3,7 %
Alvdal barneskole	4 760	4 871	4 859	12	0,2 %
Alvdal ungdomsskole	10 320	10 468	10 290	178	1,7 %
Helse	14 340	14 473	14 664	-191	-1,3 %
NAV sosial	3 365	3 378	3 123	255	7,5 %
Hjemmetjenesten	11 980	13 338	13 169	169	1,3 %
Solsida	20 550	20 642	20 689	-47	-0,2 %
Tjenesten for funksj.hemmede	10 730	12 140	14 697	-2 557	-21,1 %

	Budsjett		Regnskap	Budsjettavvik	
	Opprinnelig	Justert		1.000 kr	Prosent
Landbruk og miljø	2 230	2 293	2 032	261	11,4 %
Kultur	5 450	6 205	6 319	-114	-1,8 %
Kommunalteknikk	10 360	10 857	11 962	-1 105	-10,2 %
Diverse	15 023	12 900	13 385	-485	-3,8 %
Sum for enhetene	155 690	158 330	160 390	-2 060	-1,3 %

Kilde: Alvdal kommunes regnskap for 2018

Enhetenes samlede netto utgifter i 2018 ble knapt 2,1 mill. høyere enn rammene i justert budsjett. To enheter hadde overskridelser over 1 million; tjenesten for funksjonshemmede med knapt 2,6 million og kommunalteknikk med 1,1 million. Revisjonsberetningen for 2018 ble avlagt med forbehold knyttet til disse to overskridelsene.

Målt i forhold til *opprinnelige* budsjettrammer viste 2018-regnskapet merutgifter hos enhetene på 4,7 millioner. Det ble gitt tilleggsbevilgninger på 0,4 millioner til NAV og 2,0 millioner til tjenesten for funksjonshemmede. De øvrige forskjellene mellom opprinnelig og justert budsjett skyldtes i hovedsak tekniske justeringer for lønnsoppgjør og endret ansvars plassering.

Tabell 10. Regnskap 2019 for enhetene

	Budsjett		Regnskap	Budsjettavvik	
	Opprinnelig	Justert		1.000 kr	Prosent
Org.- og serviceenheten	14 160	13 732	13 478	254	1,8 %
Alvdal barnehage	16 450	16 541	16 298	243	1,5 %
Alvdal barneskole	19 580	20 052	19 352	700	3,5 %
Alvdal ungdomsskole	10 170	10 360	10 217	143	1,4 %
Helse	14 200	14 315	14 002	313	2,2 %
Hjemmetjenesten	12 960	13 944	14 160	-216	-1,5 %
Solsida	20 220	20 667	20 817	-150	-0,7 %
Tjenesten for funksj.hemmede	17 800	17 922	23 500	-5 578	-31,1 %
Landbruk og miljø	2 180	2 245	2 245	0	0,0 %
Kultur	5 370	5 480	5 425	55	1,0 %
Kommunalteknikk	12 710	12 816	13 199	-383	-3,0 %
Vann, avløp og renovasjon			479	-479	
Diverse	17 060	14 776	14 039	737	5,0 %
Sum for enhetene	162 860	162 850	167 211	-4 361	-2,7 %

Kilde: Alvdal kommunes regnskap for 2019

Regnskapet for 2019 viste at enhetenes samlede netto utgifter ble knapt 4,4 millioner høyere enn de justerte budsjettammene. Tjenesten for funksjonshemmede hadde en overskridelse på nesten 5,6 millioner, og i revisjonsberetningen ble det tatt forbehold knyttet til dette avviket. De øvrige enhetenes budsjettavvik var samlet sett positive og gjennomgående små i forhold til budsjettammene. Ifølge årsberetningen for 2019 skyldtes halvparten av overskridelsen til

tjenesten til funksjonshemmede at inntektene hadde sviktet, ettersom refusjonen for ressurskrevende tjenestemottakere ble lavere enn budsjettet. Årsakene til at den statlige refusjonen ble lavere enn budsjettet er forklart i årsberetningen. På utgiftssiden var det hovedsakelig på lønnsområdet at enheten hadde budsjettavvik.

3.3.2 Økonomirapportering

Alvdal kommune har økonomirapportering etter utgangen av april og august. Økonomirapportene behandles av kommunestyret etter innstilling fra formannskapet. I hoveddokumentet blir det redegjort for den vesentligste informasjonen fra den underliggende økonomirapporten. Økonomirapporten inneholder årsprognoser for fellesinntekter, finansutgifter og enhetenes utgifter, og har fylldige beskrivelser av status og årsaker til forventet budsjettavvik.

Rådmannens forslag til endring av driftsbudsjettet er tatt inn i økonomirapporten i egne kolonner til de obligatoriske budsjettskjemaene. Både i hoveddokumentet og i sammendraget til økonomirapporten blir prognosene for enhetenes forventede mer- eller mindretgifter presentert sammen med rådmannens forslag til endring av budsjettet.

Årsprognoser

I økonomirapportene beregnes det regnskapsprognoser for året som helhet basert på regnskapet ved utgangen av april og august, hvor prognosene sammenstilles med årsbudsjettet. Differansene presenteres i en avvikskolonne i budsjettskjemaet, og de samme tallstørrelsene gjengis i en egen tabell.

Ifølge økonomisjefen har det blitt vurdert å periodisere budsjettet, men etter hans mening er ulempene større enn fordelene. Han har fremholdt at det vil være en arbeidskrevende og kompleks prosess som neppe vil gi noe bedre styringsverktøy.

Økonomisjefen sender ut et rundskriv som forklarer hvordan enhetslederne skal beregne årsprognosene. De bør ta hensyn til regnskapet fra i fjor, vakante stillinger, permisjoner, sykefravær, vikarer og ekstrahjelp, planlagte innkjøp resten av året, eventuelle tiltak som er nye eller tiltak som utgår, samt skjønsmessige vurderinger. Det er ikke noe gjennomgående system for dokumentasjon av disse beregningene. Enhetslederne har informert om at de legger beregningene inn i regneark med merknadsfelt.

Treffsikkerheten for metoden kan testes ved å sammenstille avviksprognosene i økonomirapportene med faktisk budsjettavvik i årsregnskapet. I sammenstillingen må det tas hensyn til budsjettjusteringer i løpet av året.

Tabell 11. Avviksprognoser for 2019 sammenholdt med faktisk budsjettavvik. 1.000 kr

	Øk.rapport 1		Øk.rapport 2		Regnskap	Prognose-avvik
	Avviks-prognose	Avviks-prognose	Budsjett-justering	Justert prognose	Budsjett-avvik	
Org.- og serviceenheten	-230	0		0	254	-254
Alvdal barnehage	280	600	-550	50	243	-193
Alvdal barneskole	680	530		530	700	-170
Alvdal ungdomsskole	0	0		0	143	-143
Helse	100	460		460	313	147
Hjemmetjenesten	-440	-550	550	0	-216	216
Solsida	0	-150		-150	-150	0
TFF	-300	-800		-800	-5 578	4 778
Landbruk og miljø	0	-60		-60	0	-60
Kultur	-100	0		0	55	-55
Kommunalteknikk	0	0		0	-383	383
Vann, avløp og renovasjon	0	0		0	-479	479
Diverse	0	0		0	737	-737
Sum for enhetene	-10	30	0	30	-4 361	4 391

Kilder: Alvdal kommunes økonomirapport nr 1 og 2 og regnskap for 2019

Prognoseavviket i kolonnen til høyre viser differansen mellom budsjettavviket som ble bebudet i den siste økonomirapporten og budsjettavviket slik det faktisk ble. Både i økonomirapport 1 og 2 for 2019 ble det rapportert om ubetydelige budsjettavvik samlet sett for enhetene. Regnskapet viste derimot en samlet overskridelse på knapt 4,4 millioner. Dette var i all hovedsak knyttet til én enhet. I begge økonomirapportene ble det estimert et overforbruk på 0,8 millioner for tjenesten for funksjonshemmede. Med en faktisk overskridelse på knapt 5,6 millioner bommet prognosen for denne enheten med 4,8 millioner.

I intervjuene med de tre enhetslederne har vi bedt om deres vurdering av treffsikkerheten til prognosene som de har utarbeidet. De store prognoseavvikene for tjenesten for funksjonshemmede forklarte enhetslederen med at det er turnusen som styrer utgiftsforløpet, og at det er svært vanskelig å forutse hvordan hjelpebehovet for brukerne utvikler seg. Men hun føler seg forpliktet til å overholde de årsprognosene som blir framlagt, og opplever at det blir stilt krav til gode begrunnelser for hvorfor avvik oppstår. De to enhetslederne for barnehage og tekniske tjenester synes metoden for å utarbeide årsprognoser fungerer, og at det gir størrelser for året som helhet som er realistiske.

Støttesystem

Kommunen benytter moderne og velutviklede applikasjoner på økonomiområdet, og de tre enhetslederne har bekreftet at systemene tilfredsstillende de behovene de har for styringsdata. Ifølge økonomisjefen har alle tilgang til systemene, og vet hvor de finner tallene. Hans erfaring

er imidlertid at det varierer i hvor stor grad systemene faktisk brukes. Han har laget en felles mal for uttrekk av økonomidata i webløsningen *Visma økonomirapportering*, som de fleste bruker. Noen enheter har laget sine egne maler.

3.3.3 Risikohåndtering

Ifølge rådmannen benyttes det ikke noe system for å dokumentere at kontrollaktivitetene er basert på risikovurderinger. Men han påpeker at han av erfaring vet hvor risikoen for budsjettavvik er størst, og hvor skoen trykker. Enhetene er ifølge rådmannen veldig forskjellige i størrelse og kompetansenivå, og det brukes mer tid på budsjettoppfølgning der rådmannen mener det trengs mest.

Økonomisjefen bekrefter at den oppfølgingen og kontrollen han utfører overfor enhetene er basert på erfaringer om hvor risikoen for avvik er størst. Den samme tilnærmingen ga enhetslederne uttrykk for når det gjelder deres egen budsjettoppfølgning. De opplyste at de har mest fokus på de faktorene det er knyttet størst usikkerhet til, slik som eksempelvis energikostnader og sykefravær.

3.3.4 Formalisering

I dette avsnittet vil vi kartlegge hvor vidt internkontrollen for budsjettoverholdelse er formalisert. Sentralt i denne sammenheng er om enhetsleders ansvar for å holde seg innenfor vedtatte budsjettammer er skriftlig nedfelt, og om det er angitt i noe styrende dokument hvilke kontroll- og rapporteringsrutiner enhetslederne er pålagt å gjennomføre for å sikre budsjettoverholdelse.

I § 5 i Alvdal kommunene sitt økonomireglement, - sist gang revidert i 2003, - heter det:

I henhold til kommunelovens § 47 er vedtatt budsjett bindende for administrasjonen på det nivå budsjettvedtaket ligger på. Viser det seg at forutsetningene for budsjettet endrer seg i løpet av budsjettåret skal rådmannen melde dette til kommunestyret, som må foreta de nødvendige budsjettendringer.

Videre heter det i § 7:

Det skal utarbeides tertialrapporter som forelegges kommunestyret sammen med eventuelle budsjettjusteringer, se § 5. Forhold av betydning rapporteres fortløpende til kommunestyret.

I § 19 om anvisning står det:

Se kommunens til enhver tids gjeldende delegasjonsreglement. Det ligger til rådmannen å utarbeide nærmere retningslinjer for anvisnings- og

attestasjonsmyndighet som sikrer forsvarlig forvaltning av kommunens økonomiske midler.

I kommunens delegeringsreglement som var gjeldende frem til det ble revidert 17. desember 2020 hadde kommunestyret ifølge pkt 1.1 delegert all anvisningsmyndighet til rådmannen. I det nye delegeringsreglementet er ikke anvisningsmyndighet nevnt. Økonomisjefen har opplyst at dette i stedet vil bli tatt inn i økonomireglementet, som skal revideres i 2021.

Rådmannen har fattet vedtak om videredelegering til hver enkelt enhetsleder. Disse omhandler mellom annet myndighetsrommet for anvisning og omdisponering av budsjetttrammen. Om adgangen til omdisponering er følgende presisert:

Dette gjelder primært nødvendige justeringer som følge av organisatoriske endringer og som ikke medfører endret tjenestetilbud. Det forutsettes at endringene er i samsvar med politisk gitte signaler gjennom vedtak.

(kilde: Delegert vedtak nr 121/18)

Tidsplanen for tertialvise økonomirapporter og budsjettjusteringer er formalisert i kommunens årshjul.

Tabell 12. Årshjulet for 2020: prosessen for økonomirapportering og budsjettjusteringer

Oppgaver	Ansvarlig	Dato/tidsfrist bud.just. 1	Dato/tidsfrist bud.just. 2
Rundskriv til enhetene/ info enhetsledermøte	Økonomisjef	25.04 (sic)	24.08
Frist for tilbakemelding fra enhetene	Enhetsledere	24.04	14.09
Bearbeiding innspill og tilbakemelding enhetene	Øk.sjef/rådm./enh.ledere	Uke 18	15.09 – 18.09
Ferdigstilling og utsending av dokument	Økonomisjef	07.05	Ca 20.09
Behandling FS	Formannskapet	14.05	Sept/okt
Behandling KS	Kommunestyret	28.05	Oktober

Kilde: Alvdal kommune, årshjulet for 2020

I forkant av hver økonomirapport utarbeider økonomisjefen et rundskriv til enhetslederne, hvor oppgaver, ansvar og tidsfrister er angitt.

Ingen av de tre enhetslederne som vi har intervjuet ga uttrykk for at de opplever ansvarsforholdene for budsjettstyringen som uklare.

3.3.5 Kontrolltiltak

Rådmannens kontrolltiltak for budsjettoverholdelse er i hovedsak sentrert rundt den tertialvise rapporteringen. Dette kontrolltiltaket er beskrevet i avsnitt 3.3.2. Det er ingen faste rapporteringsrutiner utover dette, eksempelvis på månedsbasis.

Rådmannens stab legger til rette for at enhetslederne skal ha oppdaterte styringsdata. Månedlige lønnsrapporter distribueres til enhetene for oppfølging. Ifølge rådmannen har kommunen hatt noen glipper på lønnsområdet som har blitt brukt som eksempel i hele organisasjonen for hvor viktig det er å følge med på utbetalingene. Alvdal kommune bruker applikasjonen *Visma Enterprise* på økonomiområdet, og enhetene har fått systemtilganger og opplæring som skal gjøre de i stand til å følge med på budsjettsituasjonen.

Rådmannen har tre ledersamtaler med den enkelte enhetsleder i løpet av året. Drift og økonomi er ifølge rådmannen sentrale tema i disse samtalene, og han forventer at han får rapport dersom det er budsjettavvik. Han har opplyst at dette i hovedsak fungerer etter intensjonene, men det har vært tilfeller der rådmannen har fått informasjon om avvik for sent til å kunne gjøre noe med det.

Ifølge økonomisjefen utøver han også kontroll med enhetenes budsjettstyring på eget initiativ, uten at dette er underlagt noen faste rutiner. I 2020 har det blitt iverksatt særskilte kontrolltiltak for tjenesten for funksjonshemmede. Etter at regnskapet for 2019 var avsluttet med en stor budsjettoverskridelse, skjønnte han at årets ramme var for liten. Sammen med rådmannen la han da en plan for hva som burde gjøres. Tiltakene bestod av følgende:

- Den første økonomirapporten ble framskyndet én måned
- Ordfører og varaordfører ble orientert om situasjonen
- I samråd med personalsjef og ledelsen for tjenesten for funksjonshemmede ble det bestemt at det skulle legges frem to saker til kommunestyret om endringstiltak i enheten. Den første i juni og den andre i september.

I tillegg har økonomisjefen drevet spesiell overvåking av budsjettstyringen i tjenesten for funksjonshemmede, blant annet gjennom analyse etter hver lønnskjøring. Han er bevisst på at turnusen er sentral for utgiftsforløpet for denne enheten, og at kompetanse rundt turnusplanlegging er viktig for god budsjettstyring. Han har opplevd at ledelsen i tjenesten for funksjonshemmede har vært ærlig på at de ikke har vært gode nok på dette området. Derfor har det blitt tatt grep for å dekke kompetansegapet.

Økonomisjefens virkelighetsbeskrivelse om budsjettstyringen i tjenesten for funksjonshemmede har i stor grad blitt bekreftet av enhetslederen. Hun erkjenner at budsjettavviken ikke har blitt fanget opp og varslet om tidsnok. Heller ikke gjennom regnearket

for refusjon for ressurskrevende brukere ble inntektsavviket fanget opp. Hun ga uttrykk for at hun er tilhenger av månedlig rapportering. Gjennom erfaringer fra tidligere stilling mener hun at dette vil skape bedre disiplin. De ekstra kontrolltiltakene som har blitt iverksatt i 2020 har hun opplevd som dialogbasert, og ikke som noen overstyring av hennes myndighet.

Det skulle bare mangle at det ikke var økt kontroll og fokus på min enhet

(Sitat fra intervju med enhetsleder for tjenesten for funksjonshemmede)

De to andre enhetslederne som vi har intervjuet har ikke opplevd at rådmannens stab overvåker budsjettstyringen deres, og temaet er sjelden aktuelt utenom de to økonomirapportene.

3.4 Vurdering

3.4.1 Økonomirapportering

For å vurdere kvaliteten på økonomirapporteringen har vi benyttet følgende revisjonskriterium:

Kommunen skal ha system som sikrer tilfredsstillende kvalitet på økonomirapporteringen til kommunestyret i løpet av året.

Etter revisjonens vurdering inneholder Alvdal kommune sine økonomirapporter svært mye relevant informasjon, og dette blir strukturert på en eksemplarisk måte. Kommunen har moderne applikasjoner for uttrekk og håndtering av økonomiske styringsdata. Det viktigste temaet i en økonomirapport er om budsjetttrammene vil holde. Etter revisjonens vurdering har kommunen et potensial for å lage mer treffsikre regnskapsprognoser. Denne oppfatningen bygger vi på de store avvikene mellom prognoser og regnskap for Tjenesten for funksjonshemmede i 2018 og 2019.

Å lage gode årsprognoser basert på perioderegnskap er en generell utfordring for all budsjettstyring. Revisjonen har merket seg at Alvdal kommune ikke periodiserer årsbudsjettet. Årsbudsjettet blir dermed ikke brutt ned til månedstall som perioderegnskapet kan sammenstilles mot. Om dette ville avdekket budsjettavvikene for tjenesten for funksjonshemmede på en bedre måte har vi imidlertid ikke grunnlag for å si.

Basert på de opplysningene vi har innhentet synes avvikene til tjenesten for funksjonshemmede å skyldes at enhetens aktivitetsnivå har fått leve sitt eget liv adskilt fra vedtatte budsjetttrammer. I tillegg har beregningen av refusjon fra staten for de ressurskrevende tjenestene vært svært mangelfulle. Dette later til å være de viktigste forklaringer på at budsjettavvikene ikke ble avdekket før regnskapet var avsluttet.

3.4.2 Risikohåndtering

Budsjettforutsigbarhet og risiko for uforutsette forhold varierer fra område til område. Internkontrollen bør fokusere mest på de områdene der risikoen for avvik er størst. Vi har vurdert om kommunens avvikskontroll lever opp til følgende revisjonskriterium:

Internkontrollen for å sikre budsjettoverholdelse bør være basert på risikovurderinger.

Selv om risikovurderingene ikke er systematisert og nedtegnet, er det revisjonens vurdering at rådmannen har et bevisst forhold til å identifisere risikoområdene. I en liten og oversiktlig kommune er det mulig for toppledelsen å ha tilstrekkelig oversikt over risikoforhold uten å gjennomføre egne prosesser for å få de kartlagt. Etter revisjonens vurdering utnytter rådmannen og økonomisjefen denne fordelene på en god måte. De tre enhetslederne vi har intervjuet later også til å være tilsvarende bevisst på hvor risikoen for budsjettavvik er størst.

Vi har ikke skaffet oss grunnlag for å si noe om ledelsens risikovurderinger tilbake i tid, og hvorfor tjenesten for funksjonshemmede ikke ble satt sterkere under lupen tidligere. Etter vår vurdering tilsa enhetens overskridelser allerede i 2018 at dette var et særlig risikoutsatt område som krevde spesielt fokus.

3.4.3 Formalisering

I dette avsnittet vurderer vi om kommunen har tilfredsstillende styrende dokument for budsjettoppfølgningen. Funnene har blitt holdt opp følgende revisjonskriterium:

System, rutiner og ansvar for budsjettoppfølgning skal være formalisert.

Etter revisjonens vurdering er prosessene rundt økonomirapportering godt planlagt og strukturert, rutineene later til å være hensiktsmessige, og kommunen har gode systemer for uttrekk av økonomiske styringsdata. Enhetsledernes ansvar for å overholde vedtatte budsjettammer er et bærende fundament for budsjettstyringen, og dette ansvaret bør være tydelig presisert. Etter vår vurdering kommer ikke dette ansvaret tydelig nok frem i de styrende dokumentene til kommunen.

Vi har ikke fått fremlagt noe styrende dokument som eksplisitt forteller at enhetslederne står ansvarlig overfor rådmannen for å overholde vedtatte budsjettammer. Rådmannens anvisningsfullmakt er delegert videre til enhetslederne, og slik vi har forstått det oppfattes dette av kommunen til også å ha ansvar for å overholde rammene. Kommunens økonomireglement henviser til delegeringsreglementet når det gjelder anvisningsfullmakt. Revisjonen har imidlertid merket seg at kommunestyrets nye delegeringsreglement ikke omtaler anvisning.

Etter vår vurdering hører enhetsledernes anvisningsfullmakt og ansvar for budsjettstyring naturlig hjemme i et økonomireglement, og vi ser behov for at dette blir tatt inn under den planlagte revideringen av dokumentet. Vi har fått bekreftet at kommunens har intensjon om at så skal skje.

3.4.4 Kontrolltiltak

Rådmannen står ansvarlig over for kommunestyret for at budsjettet blir overholdt på det nivået som det er fastsatt på. For at rådmannen skal kunne ivareta ansvaret sitt må han utøve kontroll med enhetsledernes budsjettoppfølging. Beskrivelsen om kontrolltiltakene er vurdert opp mot følgende revisjonskriterium:

Ledelsen skal gjennomføre nødvendige kontrolltiltak for å forebygge og avdekke budsjettavvik.

Budsjettoverskridelsene for tjenesten for funksjonshemmede i 2018 og 2019 viser etter vår vurdering at rådmannens kontrolltiltak ikke var tilstrekkelige i disse årene. Etter vår vurdering skyldtes ikke avvikene bare uforutsigbare og utenforliggende forhold, men også manglende oversikt, oppfølging og kontroll hos enheten. Indikasjonene på dette forelå før rådmannen fant grunn til å iverksette særskilte kontrolltiltak. Selv om vi mener at disse tiltakene ble iverksatt for sent, vurderer vi det kontrollarbeidet som er utført i 2020 som grundig og formålstjenlig.

Rådmannens kontrolltiltak overfor enhetene er sentrert rundt de tertialvise økonomirapportene. I tillegg baserer han seg på at enhetslederne gir beskjed dersom det oppstår uforutsette ting som budsjettet ikke tar høyde for. Regnskapshistorikken viser at dette har gitt tilstrekkelig kontroll med de aller fleste enhetene, - men ikke alle. Etter revisjonens vurdering må rådmannens internkontroll suppleres med mer målrettede kontrolltiltak for de mest risikoutsatte områdene. Et mer målrettet kontrollarbeid ville etter revisjonens vurdering på et tidligere tidspunkt ha avdekket at tjenesten for funksjonshemmede ikke på egen hånd rådde over den tilstrekkelige kompetanse, system og rutiner, og at budsjettstyringen i realiteten var ute av kontroll. Beregningen av statlig refusjon for særlig ressurskrevende tjenester er eksempelvis så komplekst at enheten ikke hadde forutsetninger for å fremskaffe pålitelige anslag uten ekstern bistand. Etter revisjonens vurdering burde rådmannen ha sett dette.

Vi har ikke grunnlag for å si om de nye kontrolltiltakene som rådmannen har iverksatt overfor tjenesten for funksjonshemmede er tilstrekkelige til å gi den ønskede effekt. Men etter vår vurdering har rådmannens nå lagt et bedre grunnlag for å utøve en betryggende internkontroll.

4 POLITISK STYRING OG KONTROLL

4.1 Problemstilling

Det er utarbeidet følgende problemstilling for dette temaet:

Legger beslutningsgrunnlaget i budsjettsaker til rette for god politisk styring og kontroll?

4.2 Revisjonskriterier

I vedlegg 1 har vi utledet følgende revisjonskriterier:

- Organiseringen av budsjettprosessen skal være beskrevet og bør være politisk forankret.
- Indikatorer som forteller om kommunens økonomiske handleevne, skal synliggjøres.
- Usikkerheten ved budsjettanslagene skal angis.
- Budsjett- og økonomiplandokumentene skal være satt opp på en oversiktlig måte.
- Mål og premisser knyttet til bevilgningene skal være angitt.

4.3 Kommunestyrets beslutningsgrunnlag

I dette kapitlet presenteres data fra spørreundersøkelse og dokumentgjennomgang om beslutningsgrunnlag som rådmannen har utarbeidet til behandlingen av økonomiplan, årsbudsjett og budsjettreguleringer.

4.3.1 Forankring av budsjettprosessen

Som beskrevet i kapittel 2.3.1 bestod den politiske involveringen i siste års budsjettprosess av følgende:

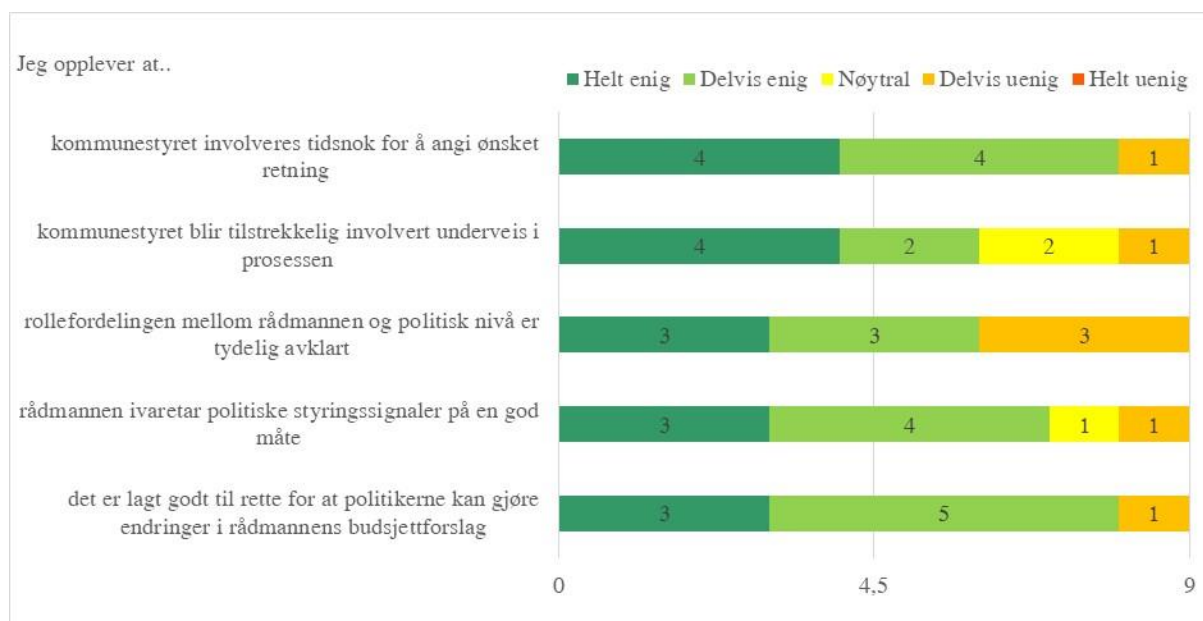
- 3 sektorvise dialogseminarer over ½ dag for kommunestyret.
- 2-dagers budsjettkonferanse for formannskapet.
- Førstegangsbehandling i formannskapet med retningsgivende vedtak.
- Andregangsbehandling i formannskapet med behandling av innstilling.
- Sluttbehandling i kommunestyret.

I Alvdal ivaretas planleggingen gjennom årshjulet. Årshjulet blir utarbeidet av administrasjonen, men rådmannen har informert om at prosessene blir drøftet med politisk ledelse for å sikre god forankring. Budsjettprosessen er beskrevet både i rådmannens saksframlegg og i selve budsjett- og økonomiplandokumentet.

Kommunens økonomireglement og delegeringsreglement har ingen stående bestemmelser som supplerer Kommuneloven om ansvars- og rollefordeling. Vi har fått opplyst at kommunen har intensjon om å revidere økonomireglementet sitt i 2021 etter malen til Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund (NKK). Malen har egne reglementer for økonomiplan og årsbudsjett.

Graden av politisk forankring av budsjettprosessen handler i hovedsak om hvordan aktørene opplever virkeligheten. For å måle dette la vi inn budsjettprosessen som et eget tema i spørreundersøkelsen til kommunestyrets medlemmer.

Figur 2. Svar på spørreundersøkelse om budsjettprosessen

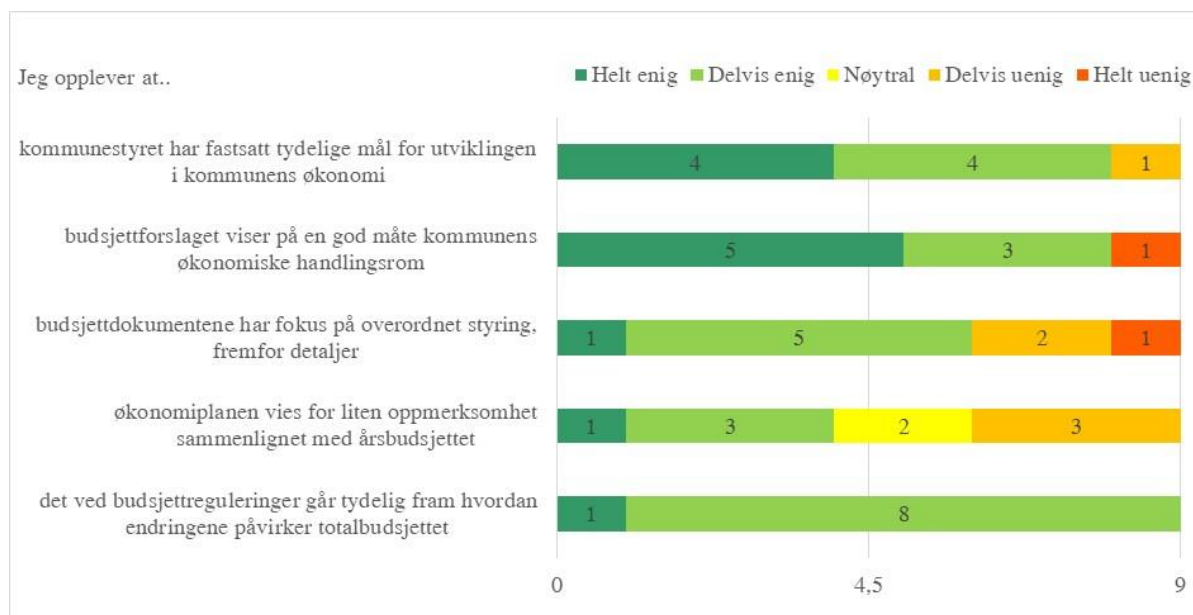


De som svarte på undersøkelsen, ga uttrykk for gjennomgående positive opplevelser av den politiske forankringen av budsjettprosessen. Et stort flertall var helt eller delvis enig i at kommunestyret ble involvert tidsnok og tilstrekkelig, og at rådmannen ivaretar politiske styringssignaler på en god måte. 8 av 9 var helt eller delvis enige i at det er lagt godt til rette for at politikerne kan gjøre endringer i rådmannens budsjettforslag. Svarene var minst samstemte for påstanden om at rollefordelingen mellom rådmannen og politisk nivå er tydelig avklart. Svarene fordelte seg likt mellom de som sa seg helt enig, delvis enig og delvis uenig.

4.3.2 Overordnet styring

Beslutningsgrunnlaget i budsjettsaker skal legge til rette for en overordnet styring med kommuneøkonomien. Dette innebærer at kommunestyret bør gis anledning til å rette søkelyset mot finansielle måltall, handlingsrom og flerårige utviklingstrekk fremfor detaljer i et kortsiktig perspektiv. I spørreundersøkelsen har vi bedt kommunestyret om å vurdere hvor vidt beslutningsgrunnlaget fra rådmannen lever opp til dette.

Figur 3. Svar på spørreundersøkelsen om overordnet styring



Vi ser at 8 av 9 var helt eller delvis enig i at kommunestyret har fastsatt tydelige mål for utviklingen av kommunens økonomi, og at like mange opplever at det økonomiske handlingsrommet vises på en god måte i budsjettforslaget. Også for budsjettreguleringer ga respondentene uttrykk for tilfredshet med hvordan det ble informert om samlet effekt. Vi merker oss at respondentene var lite samstemte for to av påstandene. Den ene gikk på informasjon om overordnet styring fremfor detaljer. Selv om flertallet var enig i at overordnet styring får størst fokus, ble hele skalaen fra helt enig til helt uenig brukt. Det var også stor variasjonsbredde i svarene til påstanden om at økonomiplanen ble viet for liten oppmerksomhet sammenlignet med årsbudsjettet.

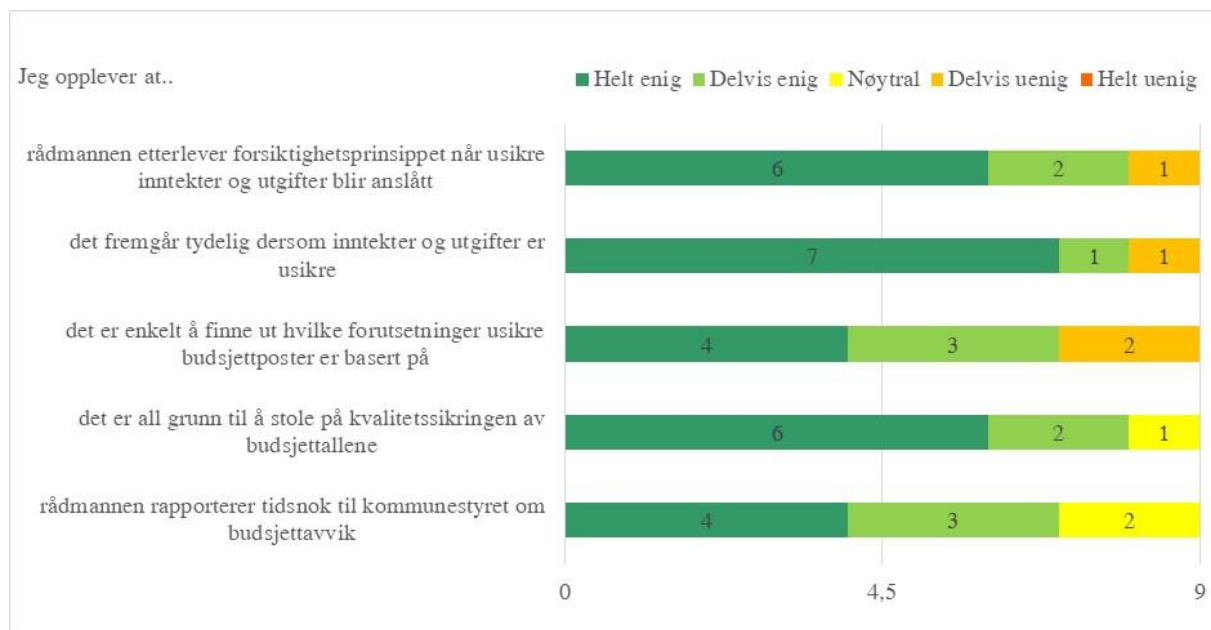
Finansielle indikatorer kan brukes som et hjelpemiddel for den overordnede styringen med kommuneøkonomien. Slike indikatorer gir et kortfattet bilde av kommunens økonomiske handlefrihet. I den nye kommunelovens § 14-2 har det kommet en bestemmelse om at kommunestyret skal fastsette måltall for utviklingen i kommunens økonomi. Dette kan eksempelvis være netto driftsresultat, lånegjeld, fondsbeholdning og likviditet i prosent av driftsinntektene. Selv om bestemmelsen trådte i kraft fra 1. januar 2020, har kommunestyret i Alvdal så langt ikke fastsatt finansielle måltall.

4.3.3 Usikkerhet ved budsjettanslagene

I kommunens budsjett- og økonomiplandokument er det et eget kapittel som omtaler statsbudsjettet og andre budsjettforutsetninger. Også i kapitlene for felles inntekter og enhetene er forutsetninger og usikkerhet knyttet til disse omtalt. Om usikkerhet kommer tydelig frem for leseren er det kommunestyrets medlemmer som kan svare på. I spørreundersøkelsen utformet vi 5 påstander for å få et bilde av hvordan kommunestyret

vurderte informasjonen om usikkerhet, tilliten til rådmannens kvalitetssikring og erfaringene med rapportering av budsjettavvik.

Figur 4. Svar på spørreundersøkelsen om usikkerhet ved budsjettanslagene



Som vi ser tegnet de som svarte et gjennomgående positivt inntrykk av sine opplevelser. For samtlige sjekkpunkt var det et stort flertall som var helt eller delvis enige i de positivt ladede påstandene, og ingen av de som svarte var helt uenige.

6 av 9 sa seg helt enig i at rådmannen etterlever forsiktighetsprinsippet, og hele 7 i at det fremgår tydelig dersom inntekter og utgifter er usikre. 2 var delvis uenige i at det er enkelt å finne ut hvilke forutsetninger usikre budsjettposter baserer seg på, mens flertallet ga uttrykk for tilfredshet også for denne påstanden. Respondentene var i stor grad samstemte om at de stolte på administrasjonens kvalitetssikring av budsjettallene, og at budsjettavvik blir rapportert tidsnok.

4.3.4 Fremstillingsmåte

Saksdokumentene som ble fremlagt for kommunestyret under sluttbehandlingen av årsbudsjett for 2021 og økonomiplan for 2021-2024 bestod av totalt 17 dokumenter med slikt innhold og omfang:

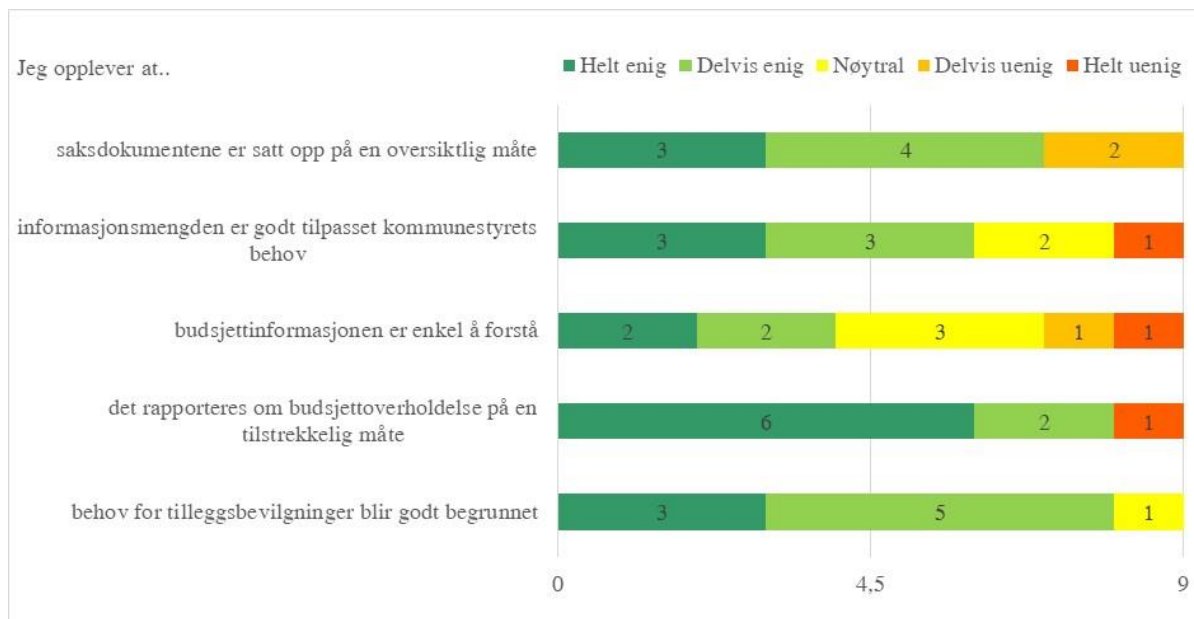
- Hoveddokument over 17 sider med redegjørelse for lovbestemmelser, budsjettprosess, anslag over fellesinntekter og fellesutgifter, forankring i planverk, fokusområder for enhetene og innstilling til vedtak.
- Budsjett- og økonomiplandokument over 72 sider med innledende kommentarer, statistiske data, omtale av statsbudsjettet og andre budsjettforutsetninger, anslag for felles inntekter, finansposter, enhetenes budsjett, budsjettoppstillinger og prisliste.

Presentasjonen av enhetenes budsjett la beslag på 40 av disse sidene, hvor det er brukt en gjennomgående mal for hvordan informasjonen skulle utformes.

- 15 andre vedlegg med til sammen 101 sider.

Det er kommunestyret selv som er best skikket til å svare på om fremstillingen lever opp til kravene om oversiktighet. Derfor utformet vi 5 påstander knyttet til fremstillingsmåten som respondentene ble bedt om å ta stilling til.

Figur 5. Svar på spørreundersøkelsen om fremstillingsmåte



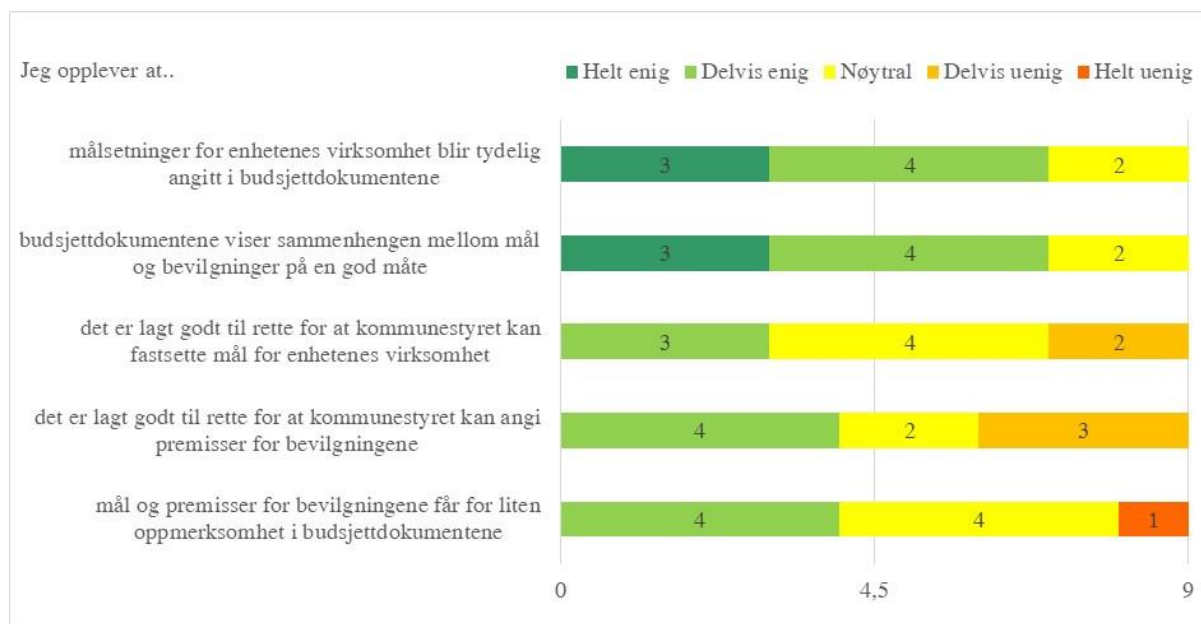
7 av 9 respondenter var helt eller delvis enige i saksdokumentene er satt opp på en oversiktlig måte, mens de 2 øvrige var delvis uenige. Selv om 1 av respondentene var helt uenig i at informasjonsmengden er tilpasset kommunestyrets behov, ga flertallet også her uttrykk for tilfredshet. På påstanden om at budsjettinformasjonen er enkel å forstå brukte respondentene hele skalaen av svaralternativer. 2 av 9 var helt eller delvis uenige, mens 3 stilte seg nøytrale. De to siste påstandene var knyttet til hvordan saker under budsjettoppfølgingen blir fremstilt. 8 av 9 var helt eller delvis enige i at det blir rapportert om budsjettoverholdelse på en tilstrekkelig måte, og like mange ga uttrykk for tilfredshet med hvor godt behov for tilleggsbevilgninger blir begrunnet.

4.3.5 Mål og premisser for bevilgningene

I budsjett- og økonomiplandokumentet for 2021-2024 har rådmannen gjort rede for at kommuneplanens samfunnsdel og vedtatte sektor- og temaplaner er lagt til grunn for utarbeidelsen. Han har også presisert sine to hovedmål: minimumsavsetninger til disposisjonsfondet og et forsvarlig og realistisk budsjett for tjenesten for funksjonshemmede.

I avsnittene for den enkelte enhet er det angitt hva som skal ha ekstra fokus det kommende året, men dokumentet inneholder ikke noe gjennomgående system for å angi konkrete og overprøvbare mål. Alvdal kommune gikk i 2019 bort fra balansert målstyring etter kort tids utprøving. Metodikken gikk ut på at det ble fastsatt måltall for ulike indikatorer som til sammen skulle gi et bilde over enhetenes ambisjoner. Måltallene og resultatrapporteringen knyttet til disse skulle fange opp tre ulike perspektiver på virksomheten; bruker-, medarbeider- og økonomiperspektivet. Vi har fått opplyst at metoden ble for vanskelig å praktisere. Den har ikke blitt erstattet med noen annen metode for mål- og resultatstyring.

Figur 6. Svar på spørreundersøkelsen om mål og premisser for bevilgningene



Alle respondentene ga uttrykk for at de var helt enige, delvis enige eller nøytrale til påstanden om at målsetninger for enhetenes virksomhet kommer tydelig frem, og det samme var tilfelle for sammenhengen mellom mål og bevilgninger. Av disse sa 3 seg helt enige i begge påstandene.

Svarene var noe mer avmålte for de tre øvrige påstandene. Ingen sa seg helt enige i at det er lagt godt til rette for at kommunestyret kan fastsette mål for enhetenes virksomhet og gi premisser for bevilgningene. Men vi merker oss at heller ingen som var helt uenige, og at svarene lå nærmere opp mot nøytrale opplevelser enn for de øvrige svarene i undersøkelsen. Påstanden om at mål og premisser for bevilgningene får for liten oppmerksomhet ble bifalt med delvis enighet av 4, nøytralitet av 4, mens 1 var helt uenig i påstanden.

4.4 Vurdering

4.4.1 Forankring av budsjettprosessen

På grunnlag av dokumentgjennomgang, intervjuer og spørreundersøkelse har vi skaffet oss et bilde av budsjettprosessen i Alvdal kommune. Revisjonskriteriet for denne delen lyder slik:

Organiseringen av budsjettprosessen skal være beskrevet og bør være politisk forankret.

Etter revisjonens vurdering er budsjettprosessen til Alvdal godt beskrevet i kommunens årshjul, og hovedtrekkene er tilstrekkelig gjengitt i budsjettdokumentene. Den politiske forankringen er etter vår oppfatning godt ivaretatt.

Det er viktig at rollefordelingen mellom rådmannen og politisk nivå er formalisert. Årshjulet er et levende dokument som tilpasses aktuelle utfordringer fra år til år. Etter vår vurdering bør kommunestyret i tillegg nedfelle prinsippene i noen mer permanente retningslinjer for budsjettprosessen enn tilfellet er for årshjulet.

4.4.2 Overordnet styring

Beskrivelsene i avsnitt 4.3.2 har revisjonen vurdert opp mot dette revisjonskriteriet:

Indikatorer som forteller om kommunens økonomiske handleevne, skal synliggjøres.

Kommunestyret har ikke vedtatt finansielle måltall slik den ny kommunelov stiller krav om, og etter revisjonens vurdering kunne hovedtallene i budsjett- og økonomiplanforslagene vært bedre synliggjort gjennom bruk av finansielle indikatorer.

Etter vårt syn kan finansielle måltall gi nyttige verktøy i den politiske styringen med økonomien i Alvdal kommune. Gjennom stående målsettinger for driftsmargin, lånegjeld, fondsbeholdning og likviditet kan kommunestyret gi tydelige mandat til rådmannen når budsjettarbeidet skal igangsettes. Vår vurdering er at kommunen allerede har et godt grunnlag for å få dette til. Budsjettdokumentene inneholder mange finansielle hovedtall, og kommunestyret har gitt uttrykk for tilfredshet med den overordnede styringen. Det som gjenstår er å enes om hvilke finansielle indikatorer det skal styres etter, hva måltallene skal være, og å bruke de mer aktivt som planleggings- og rapporteringsverktøy.

I Alvdal utarbeides årsbudsjett og økonomiplan i en og samme prosess, og det er lett for at søkelyset rettes mest mot de kortsiktige utfordringene. Både dokumentgjennomgang og svarene fra spørreundersøkelsen indikerer at kommunen har et potensial for å fokusere mer på økonomiplanperioden. Etter revisjonens vurdering kan styring ved hjelp av finansielle måltall bidra til dette.

4.4.3 Usikkerhet ved budsjettanslagene

Kommunens utgifter og inntekter er underlagt flere ukjente faktorer som kommunen selv ikke har herredømme over. Disse bør være tydelig presisert i beslutningsgrunnlaget, og følgelig har vi brukt dette revisjonskriteriet:

Usikkerheten ved budsjettanslagene skal angis.

Etter vår vurdering lever beslutningsgrunnlag i all hovedsak opp til dette kravet, og spørreundersøkelsen underbygger at det ikke blir betraktet som mangelfullt.

Vi er opptatt av at man skal kunne etterprøve og tallfeste effekten for kommunens økonomiske handlingsrom dersom basisforutsetningene svikter. Etter vår vurdering kunne budsjettfølsomheten for de mest sentrale forutsetningene vært angitt. Vi sikter eksempelvis til hva det betyr dersom renten øker med 1 prosentpoeng, eller dersom kommunesektorens skatteinntekter svikter like mye.

4.4.4 Fremstillingsmåte

Dokumentgjennomgangen og svarene på spørreundersøkelsen gir oss grunnlag til å vurdere fremstillingsmåten opp mot følgende:

Budsjett- og økonomiplandokumentene skal være satt opp på en oversiktlig måte.

Etter vår vurdering er dokumentene oversiktlig strukturert, og bruken av en gjennomgående mal for opplysninger og kommentarer om enhetenes budsjett bidrar til leservennlighet.

Revisjonen vurderer dokumentomfanget som den mest kritiske faktoren for at kommunestyret skal få den nødvendige oversikten. Vi har forståelse for at en kombinert årsbudsjett- og økonomiplanprosess innebærer at kommunestyret må forholde seg til et stort dokumentomfang, og svarene fra spørreundersøkelsen gir også indikasjoner på at enkelte i kommunestyret finner det krevende å få tilstrekkelig oversikt. Påstanden om at «budsjettinformasjonen er enkel å forstå» fikk varierende bifall, og spennvidden i respondentenes oppfatninger kan etter revisjonens vurdering være et tegn på at fremstillingene kan gjøres mer leservennlige.

4.4.5 Mål og premisser for bevilgningene

For dette temaet har vi vurdert innsamlede data opp mot følgende revisjonskriterium:

Mål og premisser knyttet til bevilgningene skal være angitt.

Etter revisjonens vurdering inneholder ikke budsjettforslagene fra rådmannen konkrete og overprøvbare mål for enhetenes virksomhet, og kommunen har heller ikke noe

gjennomgående system som forteller om eventuelle premisser for bevilgningene. Kommunestyret har dermed ikke noe verktøy for å utøve målstyring. De fokusområdene for neste års virksomhet som er angitt for enhetene er etter vår vurdering ikke overprøvbare nok til å kunne betegnes som «mål».

Selv om systemene etter revisjonens vurdering ikke lever opp til revisjonskriteriet, har vi merket oss at svarene fra spørreundersøkelsen ikke gir indikasjoner på misnøye hos respondentene. Tvert imot er et stort flertall enige i påstandene om at det blir angitt tydelige mål for enhetenes virksomhet, og at sammenhengen mellom mål og bevilgninger vises på en god måte. Mer avmålte og nøytrale var respondentene i påstandene om at det er lagt godt til rette for at kommunestyret selv kan fastsette mål og angi premisser for bevilgningene. Svarene på påstanden om at mål og premisser gis for liten oppmerksomhet underbygger etter vår vurdering de systemmanglene som vi har påpekt.

5 HØRING

En foreløpig rapport ble sendt på høring til kommunedirektøren i Alvdal kommune 22. januar 2021. I svar av 05.02.21 kom det noen merknader til faktafremstillingen. Revisjonen tok de fleste merknadene til følge, og fant det mest ryddig å oversende en korrigert høringsrapport til fornyet høring. Den fornyede høringsuttalelsen av 22.02.21 er inntatt i vedlegg 3. Kommunedirektøren hadde ingen særskilte kommentarer til den korrigerede høringsrapporten.

6 KONKLUSJONER OG ANBEFALINGER

6.1 Konklusjon

Sikrer budsjettprosessene en realistisk og fullstendig budsjettering?

Vi mener at de prosessene som Alvdal kommune gjennomfører legger godt til rette for at årsbudsjettene skal bli realistiske og fullstendige. Vi har et gjennomgående inntrykk av at det arbeides grundig både på overordnet og detaljert nivå, at prosessene er strukturerte, og at kvalitetssikringen er tilfredsstillende. Arbeidet med å utlede bevilgningsevne og bevilgningsbehov for resten av økonomiplanperioden er etter vår mening ikke like godt utviklet.

Selv om vi mener at metodikken som brukes for tallfesting i årsbudsjettet i all hovedsak lever opp til revisjonskriteriene, mener vi at det er potensial for noen forbedringer. Vi vil peke på at pensjonskostnadene ikke blir budsjettert fullstendig, at det fremstår som noe uklart hvor bufferne for uforutsette forhold ligger, og at rådmannen ikke har formidlet til enhetslederne hvordan de skal ivareta forsiktighetsprinsippet når inntekter og utgifter er usikre.

Årsbudsjettet og økonomiplanen utarbeides i samme prosess. Revisjonens hovedinntrykk er at arbeidet har størst søkelys på det kortsiktige perspektivet, og at koblingene mellom økonomiplanrammer og tjenestebehov på litt lengre sikt er svakt utviklet. Rammene for den enkelte enhet i økonomiplanen er i liten grad underbygd med data som indikerer økende eller avtakende tjenestebehov. Befolknings- og aldersprognoser blir heller ikke brukt når kommunens frie inntekter fremskrives. Vi sakner også en konkretisering av hvordan kommuneplan, sektorplaner og temaplaner blir reflektert i enhetenes økonomiplanrammer.

Har kommunen tilfredsstillende system for at budsjetttrammene skal bli overholdt?

Vår hovedkonklusjon er at rådmannen ivaretar sin rapporteringsplikt, har tilfredsstillende oversikt over hvilke områder som har størst risiko for avvik, og gjennomfører tilstrekkelig kontroll med enhetenes budsjettstyring. Vi sakner imidlertid en tydelig formalisering av enhetsledernes ansvar for budsjettoverholdelse, noe vi mener har sin naturlige plass i kommunens økonomireglement.

Vår hovedkonklusjon er basert på situasjonen i 2020, etter at det dette året ble iverksatt særskilte kontrolltiltak med budsjettstyringen for tjenesten for funksjonshemmede. Etter vår mening tilsa budsjettoverskridelser allerede i 2018 at dette var et særskilt risikoutsatt område som krevde spesielt fokus, kontroll og veiledning fra rådmannen.

Selv om det ikke rokker ved hovedkonklusjonen, mener vi at administrasjonen har et potensial for å lage mer treffsikre regnskapsprognoser enn de som ble utarbeidet ved økonomirapporteringen i 2018 og 2019.

Legger beslutningsgrunnlaget i budsjettsaker til rette for god politisk styring og kontroll?

For å svare på denne problemstillingen ble kommunestyrets medlemmer bedt om å svare på en spørreundersøkelse. På grunn av lav svarprosent og overrepresentasjon av formannskapsmedlemmer, har vi vært forsiktige med å legge avgjørende vekt på svarene. I stedet har vi basert oss mer på dokumentgjennomgang.

Etter revisjonens mening er kommunens budsjettprosess godt politisk forankret, beslutningsgrunnlaget er strukturert og innholdsrikt, og økonomirapportene er svært informative. På andre felt er det mulig å strekke seg etter noen forbedringer.

Rollefordelingen mellom rådmannen og politiske organ for budsjettprosessen er etter vår mening ikke tilstrekkelig formalisert i et stående reglement, og det er ikke fastsatt finansielle måltall for økonomien slik kommuneloven krever. Vi mener at et større søkelys på finansielle indikatorer kunne bidratt til å legge bedre til rette for overordnet politisk styring og kontroll. Kommunen bør etter vår mening også være bevisst på at det store dokumentomfanget i budsjettsakene kan skape en terskel for det politiske arbeidet. Etter revisjonens mening ville mer konkrete og overprøvbare mål for enhetenes virksomhet også gitt et viktig bidrag til den politiske styringen.

6.2 Anbefalinger

Revisor anbefaler at kommunen:

- I større grad underbygge enhetenes økonomiplanrammer med data som indikerer endringer i tjenestebehovet.
- Formaliserer enhetsledernes ansvar for budsjettstyring og budsjettoverholdelse.
- Beskriver rollefordelingen i budsjettprosessen mellom kommunedirektøren og politisk nivå i et stående reglement.
- Etablerer finansielle måltall for utviklingen av kommunens økonomi.
- Etablerer mer konkrete og overprøvbare mål for enhetenes virksomhet.

KILDER

Lov om kommuner og fylkeskommuner (Kommuneloven) LOV-2018-6-22-83

Sending, A. og Tangenes, T. (2007) Driftsregnskap og budsjettering. Økonomi- og virksomhetsstyring. 2.utg., Bergen: Fagbokforlaget

Opstad, Leif (2016) Økonomistyring i offentlig sektor

Mauland, Helge og Mellempvik, Frode (2004). Regnskap og økonomistyring i staten. Oslo: Cappelen, Akademisk Forlag.

Kommunenes Sentralforbund (2020). Orden i eget hus. Kommunedirektørens internkontroll.

Kommunal- og regionaldepartementet (2013). Økonomiplanlegging i kommuner og fylkeskommuner. Veileder

KS sin prognosemodell for frie inntekter. Versjon 2005KS

Alvdal kommunes økonomireglement (2003)

Alvdal kommunes delegeringsreglement (2020)

Alvdal kommunes årshjul for 2020

Alvdal kommunes årsbudsjett 2021 og økonomiplan 2021-2024. Rådmannens forslag.

Alvdal kommunes årsbudsjett 2020 og økonomiplan 2020-2023. Vedtatt 19.12.19.

Alvdal kommunes regnskap og årsberetning for 2018.

Alvdal kommunes regnskap og årsberetning for 2019.

Alvdal kommunes økonomirapporter nr 1/2019, 2/2019, 1/2020 og 2/2020

Alvdal kommune: Rådmannens rundskriv om budsjett 2021 og økonomiplan 2021-2024

Alvdal kommune: Melding om delegert vedtak. Delegert vedtak nr 121/18

Rådmannens saksfremlegg til behandling av budsjett/økonomiplaner, regnskap/årsberetninger og økonomirapporter.

VEDLEGG 1 – UTLEDNING AV REVISJONSKRITERIER

Ifølge forskrift om kontrollutvalg og revisjon (§15) skal det etableres revisjonskriterier for det enkelte revisjonsprosjektet. Revisjonskriterier er de krav og forventninger som forvaltningsrevisjonsobjektet skal revideres/vurderes i forhold til. Disse kriteriene skal være begrunnet i, eller utledet av, autoritative kilder innenfor det reviderte området. Slike autoritative kilder kan være lov, forskrift, forarbeider, rettspraksis, politiske vedtak (mål og føringer), administrative retningslinjer, samt statlige føringer og praksis. I denne forvaltningsrevisjonen har vi benyttet oss av følgende kilder til revisjonskriterier:

- Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) LOV-2018-06-22-83
- Lov om kommuner og fylkeskommuner (den gamle kommuneloven) LOV-1992-09-25-107
- Orden i eget hus. Kommunedirektørens internkontroll. Veileder fra KS, versjon 3, april 2020.
- Veileder «Økonomiplanlegging i kommuner og fylkeskommuner. Kommunal- og regionaldepartementet 2013.

Utledning av revisjonskriterier til problemstilling 1: Sikrer budsjettprosessene en realistisk og fullstendig budsjettering?

Kommunelovens § 14-4 sier at

Økonomiplanen og årsbudsjettet skal settes opp i balanse og være realistiske, fullstendige og oversiktlige.

Denne paragrafen i den nye kommuneloven trådte i kraft fra 1. januar 2020, og hadde således virkning for 2020-budsjettet. Tilsvarende bestemmelser lå i den gamle kommunelovens §§ 44 og 46.

§ 44, pkt 3 i kommuneloven frem til 1. januar 2020:

Økonomiplanen skal omfatte hele kommunens eller fylkeskommunens virksomhet og gi en realistisk oversikt over sannsynlige inntekter, forventede utgifter og prioriterte oppgaver i planperioden. Planen skal være satt opp på en oversiktlig måte.

§ 46, pkt 3 i kommuneloven frem til 1. januar 2020:

Årsbudsjettet skal være realistisk. Det skal fastsettes på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen eller fylkeskommunen kan forvente i budsjettåret.

I en tolkningsuttalelse fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet av 07.07.2015 om dette lovkravet heter det:

Kommuneloven § 46 nr. 3 slår fast at årsbudsjettet skal være realistisk. Dette innebærer at de enkelte bevilgninger og de inntekter budsjettet bygger på, skal være ført opp ut fra hva som kan påregnes, jf. Ot. prp. nr. 43 (1999-2000) s. 130. Ved utforming av anslag bør et forsiktighetsprinsipp legges til grunn.

Formålet med økonomiplanen er angitt i Kommunelovens § 14-4:

Økonomiplanen skal vise hvordan langsiktige utfordringer, mål og strategier i kommunale og regionale planer skal følges opp.

Av dette følger det at økonomiplanen må være underbygd med data om tjenestebehov på lengre sikt, og at den må vise at kommunen styrer ressursene i tråd med de mål og strategier som er fastsatt.

Opstad (2016:198) trekker frem tre prinsipper som et årsbudsjett må etterleve:

- *Fullstendig og samlet oversikt.* Årsbudsjettet skal gi en samlet oversikt over de planlagte utgifter og inntekter.
- *Budsjettbalanse.* Med budsjettbalanse mener vi at de samlede utgiftene ikke skal være større enn de samlede inntektene.
- *Realistisk budsjettering.* En må bygge på tidligere erfaringer og realistiske prognoser for utviklingen. Dersom en er for ambisiøs på utgiftssiden eller har for høye anslag på inntektssiden, kan ikke oppgavene eller målene som er satt opp gjennomføres uten tilleggsbevilgning.

Budsjett og økonomiplan er framoverskuende, og realistisk og fullstendig budsjettering innebærer at kommunen må ta stilling til hvilke inntekter og kostnader som forventes å påløpe fremover i tid. Dette skjer ofte under usikkerhet. Utgifter kan være betinget av bestemte forhold, eksempelvis hvor mange tjenestemottakere som blir omfattet av lovpålagte tilbud. Fra dette utleder revisjonen for det første at kommunen må gjennomføre prosesser hvor datagrunnlag fra ulike kilder benyttes som kalkulasjonsgrunnlag, og deretter at det skal tas tilstrekkelig høyde for usikre forhold; *forsiktighetsprinsippet* må ivaretas.

Datakildene må være hensiktsmessige i forhold til hvilket tidsperspektiv og hvilke innsatsfaktorer det dreier seg om. På kort sikt er de fleste kostnader bundne gjennom knytninger til arbeidsavtaler, kontrakter og avtaler. For årsbudsjettet innebærer en realistisk og fullstendig budsjettering at tallbudsjettet må være avstemt mot ulike datakilder for disse kostnadene hos den enkelte enhet, eksempelvis data for lønnskostnader i kommunens lønns-

og personalsystem. De enhetsvise inntektene må være koblet mot betalingssetter, antall brukere og innretningen for ulike øremerkede tilskudd. Anslagene for kommunens generelle inntekter må samsvare med opplegget i statsbudsjettet og andre avgjørende faktorer.

I økonomiplansammenheng vil de bundne kostnadene avta utover i perioden, men reiser andre utfordringer. Flerårig planlegging skjer under økende usikkerhet. Samtidig krever usikkerhet at det tas høyde for uforutsette hendelser, skiftende rammebetingelser og behov. Realistisk budsjettering i et lengre perspektiv vil henge sammen med prognoser for forventet utvikling i etterspørsel etter tjenestene, eksempelvis slik som antall elever i grunnskolen og antall eldre.

Oppsummert utleder vi følgende kriterier for vurdering av problemstilling 1:

- Generelle inntekter og utgifter skal være realistisk anslått. Forsiktighetsprinsippet bør etterleves dersom anslagene er usikre.
- Grunnlagene for enhetenes årsbudsjett skal være kvalitetssikret mot relevante datakilder. Forsiktighetsprinsippet bør etterleves dersom budsjettet bygger på usikre forutsetninger.
- Enhetenes utgiftsrammer i økonomiplanen bør avspeile utviklingen i kostnadsdrivende faktorer for tjenestene.

Utleddning av revisjonskriterier til problemstilling 2: Har kommunen tilfredsstillende system for at budsjettammene skal bli overholdt?

Mauland og Mellempvik (2004) angir tre siktemål med budsjettkontrollen:

1. Å kontrollere at aktiviteten innenfor de ulike sektorer holdes innenfor de rammene kommunestyret har vedtatt i budsjettet.
2. Å få bedre oversikt over inn- og utbetalingsstrømmen samt løpende vurdering av budsjettets inntekts- og utgiftsside.
3. Å få en samlet oversikt over budsjettsituasjonen på gitte tidspunkt i løpet av budsjettåret.

Kommunelovens § 14-5, tredje ledd sier at

Kommunedirektøren skal minst to ganger i året rapportere til kommunestyret eller fylkestinget om utviklingen i inntekter og utgifter, sammenholdt med årsbudsjettet. Hvis utviklingen tilsier vesentlige avvik, skal kommunedirektøren foreslå endringer i årsbudsjettet.

Frem til 1. januar 2020 lå bestemmelsene om årsbudsjettets bindende virkning og rådmannens plikt til å melde om budsjettavvik i den gamle kommunelovens § 47. Avvik skal rapporteres på

det samme nivået som kommunestyret har fastsatt budsjettet på. Endrede forutsetninger og uforutsette forhold kan gjøre det nødvendig å justere budsjettet i løpet av året. Loven stiller krav om rapporteringsrutiner som sikrer at kommunestyret får kjennskap til slike forhold. Budsjettrammene skal overholdes for året som helhet. Kommunen må dermed ha et system som sikrer at vesentlige avvik for året som helhet blir avdekket tidligst mulig. Å avdekke avvik for årsbudsjettet basert på periodiske tall stiller krav til gode prognoseverktøy. Fra dette vil vi utlede at kommunen skal ha system som sikrer tilfredsstillende kvalitet på økonomirapporteringen til kommunestyret i løpet av året.

Rutiner for å avdekke og rette opp budsjettavvik faller inn under kommunens internkontrollsystem. Den nye kommunelovens kap. 25 om internkontroll trer i kraft fra 1. januar 2021. Overgangsreglene i § 31-3 har tilsvarende innhold som internkontrollbestemmelsene i den gamle kommunelovens § 23 pkt 2, *at kommunedirektøren skal sørge for at administrasjonen er gjenstand for betryggende kontroll.*

Fra de bakenforliggende kriteriekildene i kommuneloven om budsjettoppfølgning og internkontroll vil vi bruke KS-veilederen «*Orden i eget hus – kommunedirektørens internkontroll*» som kilde. Veilederen peker på at det er tre vilkår som må være til stede for å ha betryggende kontroll.

- **En risikobasert tilnærming.** Internkontroll skal være basert på kommunens risikoforhold. Risiko kan forstås som produktet av sannsynlighet og konsekvens av en hendelse. I arbeidet med internkontrollen bør det fokuseres mest på de hendelsene som har de alvorligste negative konsekvensene.
- **Internkontrollen må være formalisert.** Organisering, ansvar og rutiner må være nedfelt i styrende dokumenter. For å sikre god kontroll er det viktig med beskrivelser av oppgaver, ansvar og myndighet. Dette gjelder både lederansvar, oppgave- og ansvarsfordeling mellom rådmann og enhetene, og enhetene imellom. Ansvaret må være fastsatt og dokumentert, og være kjent i organisasjonen. For en kommune er lederkontrakter, organisasjonsbeskrivelser og delegeringsreglement eksempler på dokumenter som beskriver roller og ansvar.
- **Kontrollaktiviteter må gjennomføres.** Kontroll og avvikshåndtering må følges opp gjennom handlinger som kan forbedre svakhetene. Dersom dagens internkontroll ikke blir vurdert som tilstrekkelig, så bør etablerte tiltak justeres eller erstattes. Kontrollaktiviteter kan enten ha preg av å være forebyggende eller avdekkende, og kan løses både ved hjelp av automatiserte og manuelle rutiner.

Fra ovennevnte kilder vil vi utlede følgende revisjonskriterier for problemstilling 2:

- Kommunen skal ha system som sikrer tilfredsstillende kvalitet på økonomirapporteringen til kommunestyret i løpet av året.
- Internkontrollen for å sikre budsjettoverholdelse bør være basert på risikovurderinger.
- System, rutiner og ansvar for budsjettoppfølging skal være formalisert.
- Ledelsen skal gjennomføre nødvendige kontrolltiltak for å forebygge og avdekke budsjettavvik.

Utleddning av revisjonskriterier til problemstilling 3: Legger beslutningsgrunnlaget i budsjettsaker til rette for god politisk styring og kontroll?

Kommuneloven har som ett av sine formål «å legge til rette for det lokale folkestyret og et sterkt og representativt lokaldemokrati med aktiv innbyggerdeltakelse» (§ 1 i kommuneloven av 2019). Noen av de viktigste verktøyene for politisk styring og kontroll er å behandle og vedta årsbudsjett og økonomiplan. For at budsjettene skal fungere som politiske styringsverktøy må beslutningsgrunnlaget holde tilfredsstillende kvalitet.

Kvaliteten på et beslutningsgrunnlag har nær sammenheng med hvilken prosess som er gjennomført for å fremskaffe relevant informasjon. Politikerrollen er prosessorientert, hvor det legges vekt på at beslutningene må ha legitimitet gjennom oppslutning (Opstad 2016). Mens administrasjonens hovedfokus på budsjettet er at det skal være et godt verktøy for å styre økonomiske ressurser, legger politikerne mer vekt på at budsjettet skal synliggjøre og forsvare politiske prioriteringer. Veilederen «Økonomiplanlegging i kommuner og fylkeskommuner» fra Kommunal- og regionaldepartementet anbefaler å utarbeide en plan for økonomiplan- og årsbudsjettprosessen. Planen bør være forankret politisk, og ha tydelige skiller mellom administrativt og politisk ansvar og roller, samt realistiske og klare tidsfrister. I budsjettforskriftens § 6 til den gamle kommuneloven var det et krav at organiseringen av arbeidet med årsbudsjettet skulle være beskrevet.

I ny kommuneloven er det tatt inn en generalbestemmelse (§ 14-1, 1. ledd) om at kommunen skal forvalte økonomien slik at den økonomiske handleevnen blir ivaretatt over tid. I forarbeidet (NOU 2016:4) ble det pekt på at det har blitt vanligere at kommunene benytter finansielle måltall som rettesnorer i økonomiplan- og budsjettarbeidet. Formålet med finansielle måltall er å synliggjøre hva som skal til for å ha en sunn økonomi over tid, og benytte dette som en del av beslutningsgrunnlaget i økonomiplan- og budsjettprosessen. Selv om fastsetting av finansielle måltall ikke ble lovfestet før 1. januar 2020, har det også tidligere vært en akseptert norm for budsjettokumentet at status og utvikling for slike indikatorer skal synliggjøres og kommenteres. Veilederen «Økonomiplanlegging i kommuner og fylkeskommuner» fra

Kommunal- og regionaldepartementet anbefalte også innenfor rammene av den gamle kommuneloven at det ble fastsatt mål og rammer for kommunens økonomiske utvikling før en startet prioriteringen av ressurser. Finansielle indikatorer som det settes måltall for kan eksempelvis være driftsmarginer, gjeldsgrad og fondsbeholdning i forhold til inntektene.

Rådmannens ansvar for å påse at saker som legges frem for politiske organer er forsvarlig utredet er nedfelt både i gammel og ny kommunelov. Frem til 1. januar 2020 gjennom den gamle kommunelovens § 23, pkt 2. I den nye kommuneloven fremgår bestemmelsen av § 13-1, 3. ledd, hvor det heter:

Kommunedirektøren skal påse at saker som legges frem for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet. Utredningen skal gi et faktisk og rettslig grunnlag for å treffe vedtak.

Av kravet til en forsvarlig utredning utleder revisjonen at usikkerhet i budsjettforutsetningene skal være kartlagt, vurdert og synliggjort i beslutningsgrunnlaget.

At det er rettslige grunnlag for å treffe vedtak innebærer at kommunelovens krav til dokumentenes innhold må være tilfredsstillt. Den gamle kommunelovens minimumskrav til økonomiplanens innhold var nedfelt i § 44. For årsbudsjettet lå bestemmelsene i § 46 med tilhørende budsjettforskrift. I den nye kommuneloven er tilsvarende bestemmelser gitt av § 14-4 med tilhørende økonomiforskrift. Felles for gammel og nye kommunelov er kravet til at dokumentene skal være satt opp på en oversiktlig måte. Det er også et lovkrav at mål og premisser knyttet til bevilgningene skal være angitt.

Basert på ovenstående har vi utledet følgende revisjonskriterier for denne problemstillingen:

- Organiseringen av budsjettprosessen skal være beskrevet og bør være politisk forankret.
- Indikatorer som forteller om kommunens økonomiske handleevne, skal synliggjøres.
- Usikkerheten ved budsjettanslagene skal angis.
- Budsjett- og økonomiplandokumentene skal være satt opp på en oversiktlig måte.
- Mål og premisser knyttet til bevilgningene skal være angitt.

VEDLEGG 2 – SPØRREUNDERSØKELSE

Formålet med spørreundersøkelsen var å innhente data for å svare på følgende problemstilling:

Legger beslutningsgrunnlaget i budsjettsaker til rette for god politisk styring og kontroll?

Spørreundersøkelsen ble rettet til de faste kommunestyrerepresentantene i Alvdal kommune, hvor de ble bedt om å ta stilling til 30 påstander. Innledningsvis ble formålet med undersøkelsen og begrepene «beslutningsgrunnlag» og «budsjettsaker» presisert.

Respondentene ble bedt om å ta stilling til 5 påstander for hvert av følgende tema:

- Budsjettprosessen
- Tilrettelegging for overordnet styring av kommunens økonomi
- Usikkerhet ved budsjettanslagene
- Opplevd kvalitet på saksdokumentene
- Mål og premisser for kommunestyrets bevilgninger
- Hvordan budsjettarbeidet påvirkes av den økonomiske omstillingsprosessen

For hver påstand ble respondentene bedt om å angi hvorvidt de var «helt enig», «delvis enig», «nøytral» (verken eller), «delvis uenig» eller «helt uenig». Alle påstander inkluderte også svarkategorien «vet ikke».

Avslutningsvis ble respondentene gitt anledning til å komme med kommentarer til undersøkelsen, eller informere om andre relevante forhold i et åpent kommentarfelt.

VEDLEGG 3 – HØRINGSSVAR

SV: Forvaltningsrevisjon - fornyet høring

Per Arne Aaen <Per.Arne.Aaen@alvdal.kommune.no>
ma. 22.02.2021 07:41

Til: Leidulf Skarbø <leidulf.skarbo@revisjonmidtnorge.no>
Kopi: Kolbjørn Kjøllmoen <Kolbjorn.Kjollmoen@alvdal.kommune.no>

Hei Leidulf

Beklager sent svar.

Vi har sett raskt gjennom og finner ikke grunn til å kommentere mer.

Med hilsen

Per Arne Aaen

Kommunedirektør

Telefon:
Mobil: 913 08 112



Alvdal kommune
2560 Alvdal
Telefon 62489000
postmottak@alvdal.kommune.no

Det gjøres oppmerksom på at e-post kan bli journalført som offentlig post i tråd med kommunens rutiner.

Husk smittevern: • Rene hender • 1 meter avstand • Vær hjemme om du er syk.

Fra: Leidulf Skarbø <leidulf.skarbo@revisjonmidtnorge.no>

Sendt: tirsdag 9. februar 2021 10:03

Til: Postmottak Alvdal <postmottak@alvdal.kommune.no>

Kopi: Per Arne Aaen <Per.Arne.Aaen@alvdal.kommune.no>

Emne: Forvaltningsrevisjon - fornyet høring

Hei!

Det vises til Deres brev av 05.02.21. Vi har tatt de fleste merknadene til følge, og finner det mest ryddig å oversende en korrigeret høringsrapport til fornyet høring. I vedlagte høringsbrev fremgår det hvilke endringer som er gjort i forhold til første versjon.

Den fornyede høringsuttalelsen vil bli tatt inn i den endelige rapporten. Vi ber om å få den oversendt innen 19. februar.

Med vennlig hilsen

Leidulf Skarbø

Forvaltningsrevisor



Hovedkontor: Brugata 2, Steinkjer

Tlf. 907 30 300 - www.revisjonmidt norge.no