

# FORVALTNINGSREVISJON

## Økonomistyring og økonomisk internkontroll

Vågan kommune



Rapport 2022

## Forord

På grunnlag av bestilling fra kontrollutvalget i Vågan kommune har KomRev NORD gjennomført forvaltningsrevisjon rettet mot økonomistyring og økonomisk internkontroll. Kontrollutvalgets plikt til å påse at forvaltningsrevisjon gjennomføres, følger av lov om kommuner og fylkeskommuner § 23-2 bokstav c. Ifølge kommuneloven § 23-3 innebærer forvaltningsrevisjon å gjennomføre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regeletterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak.

Krav til revisors uavhengighet følger av kommuneloven § 24-4 og av forskrift om kontrollutvalg og revisjon §§ 16, 17, 18 og 19. Før igangsetting av forvaltningsrevisjonen har revisjonen vurdert egen uavhengighet overfor Vågan kommune. Vi kjenner ikke til forhold som er egnet til å svekke tilliten til vår uavhengighet og objektivitet.

Vi takker Vågan kommune for samarbeidet i forbindelse med forvaltningsrevisjonen.

Tromsø, 1.11.2022

**Margrete Mjølhus Kleiven**  
*Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor*

**Oda Heggedal Longvastøl**  
*Prosjektleder, forvaltningsrevisor*

**Anton Stenberg**  
*Prosjektmedarbeider, regnskapsrevisor*

## SAMMENDRAG

---

KomRev NORD har på oppdrag fra kontrollutvalget i Vågan kommune gjennomført en forvaltningsrevisjon rettet mot økonomistyring og økonomisk internkontroll. Forvaltningsrevisjonen tar utgangspunkt i følgende problemstillinger:

1. Er Vågan kommune sin økonomistyring i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området? Er det utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og etterleves disse i praksis?
2. Hva gjør kommunen for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomistyring?
3. Er Vågan kommune sin økonomiske internkontroll i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området? Er det utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og etterleves disse i praksis?
4. Hva gjør kommunen for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomisk internkontroll?

Under problemstilling 1 har vi undersøkt økonomistyringen i Vågan kommune i årene 2019, 2020 og 2021. Problemstillingen er normativ, og vi har utledet revisjonskriterier fra kommunelovens økonomibestemmelser. Under problemstilling 2 har vi for å kartlegge hva Vågan kommune gjør for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomistyring gjennomført en spørreundersøkelse blant ansatte med budsjett- og økonomiansvar, og vi har avholdt intervjuer med kommunedirektør, kommunalsjef for stab/støtte, økonomisjef, samt økonomirådgivere med arbeidsoppgaver opp mot budsjettkontroll og økonomioppfølging. Problemstilling 2 er deskriptiv, og vi har ikke utledet revisjonskriterier eller konkludert på problemstillingen.

Under problemstilling 3 har vi undersøkt den økonomiske internkontrollen i kommunen, herunder særskilt rettet mot regnskapsførsel og regnskapsavleggelse. Bakgrunnen for innretningen er at det har vært utfordringer på dette området over år. Problemstilling 3 er normativ, og vi har utledet revisjonskriterier fra kommunelovens internkontrollbestemmelse.

Under problemstilling 4 har vi for å kartlegge hva Vågan kommune gjør for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomisk internkontroll gjennomført en spørreundersøkelse blant ansatte i kommunens økonomiavdeling med ansvar innenfor regnskapsførsel og regnskapsavleggelse. Vi har også avholdt intervjuer med kommunedirektør, kommunalsjef for stab/støtte og økonomisjef. Problemstilling 4 er deskriptiv, og vi har ikke utledet revisjonskriterier eller konkludert på problemstillingen.

### *Problemstilling 1*

Revisors konklusjon på problemstilling 1 er at:

Vågan kommune sin økonomistyring er **mangelfull** i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området. Det er utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og disse etterleves **i stor grad** i praksis.

Bakgrunnen for vår konklusjon på problemstilling 1 er våre funn og vurderinger av utledede revisjonskriterier. Disse fremkommer nedenfor.

### Realistisk årsbudsjett

Revisjonskriteriet om at Vågan kommune ved kommunedirektør:

- *Skal for kommunestyret legge frem forslag til realistisk årsbudsjett for kommunen som fastsettes på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen kan forvente i budsjettåret er **delvis oppfylt***

Revisors undersøkelser retter seg hovedsakelig mot kommunens arbeid med fastsettelse av budsjett på utgiftssiden. Vi har videre rettet undersøkelsene hovedsakelig inn mot de to programområdene som over år har hatt merforbruk; helse og omsorg og oppvekst og integrering. For å vurdere realismen i årsbudsjettene, har vi sett hen til flere forhold. Vi har undersøkt om opprinnelig årsbudsjett har blitt regulert i løpet av året og om det har vært regnskapsmessig merforbruk i forhold til både opprinnelig og regulert budsjett. Videre har vi sammenliknet budsjettet med regnskapstallene for foregående år. Vi har også tatt i betraktning muntlige opplysninger vi har fått om hvordan budsjettet fastsettes og opplysninger som fremgår av rapporteringer, økonomiplaner mv.

Våre funn viser at det har vært regnskapsmessig merforbruk i forhold til både opprinnelig budsjetter og regulerte budsjetter i perioden 2019-2021. Det er særlig innenfor programområdet helse og omsorg at det har vært store merforbruk. I vurderingen av hvorvidt kommunen har hatt realistiske årsbudsjett, vektlegger revisor at det i to av tre undersøkte år har vært en pandemi som har ført til uforutsette utgifter for kommunen, herunder særlig for helse og omsorg. Dette har etter revisors syn gjort det krevende å fastsette et årsbudsjett på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen *kan forvente* i budsjettåret.

Funn fra spørreundersøkelse viser at tidligere års budsjetter, regnskap og planlagt aktivitet i stor grad blir lagt til grunn ved utarbeidelse av budsjett ute i enhetene. Bakgrunnen for at vi har vurdert kriteriet som ikke fullt ut oppfylt er at våre funn viser at kommunen selv erkjenner at det har vært behov for å gjøre endringer for å bedre budsjettprosessen og unngå urealistiske budsjett.

### Realistisk økonomiplan

Revisors vurdering er at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør har årlig lagt frem for kommunestyret forslag til økonomiplan for de neste fire årene for hele kommunens virksomhet. Revisor har ikke vurdert hvorvidt forslaget til økonomiplan har vært realistisk.*

Revisor vurderer at kommunens administrasjon for hele undersøkelsesperioden, i tråd med krav i kommuneloven årlig har fremlagt for kommunestyret en fireårig rullerende økonomiplan.

Å vurdere hvorvidt Vågan kommunes økonomiplaner i perioden 2019-2021 har vært realistiske har vært utfordrende. Dette skyldes i stor grad at budsjett- og regnskapstall hentet fra årsmelding, og budsjettall fra økonomiplan har blitt hentet fra to ulike økonomisystemer, og at tallgrunnlaget fra de to systemene ikke har vært sammenlignbare. Mer informasjon om dette fremkommer i rapportens kapittel 4.1 og 4.7. På bakgrunn av at tallgrunnlaget ikke har vært sammenlignbart må vi i stor grad basere oss på skriftlig informasjon fra økonomiplaner, samt



informasjon om kommunens budsjettprosess fra spørreundersøkelser og intervju for å vurdere hvorvidt forslaget til økonomiplan har vært *realistisk*. Vår vurdering er at det *ikke* foreligger tilstrekkelig med informasjon til å gjøre en vurdering av hvorvidt kommunens økonomiplaner i perioden 2019-2021 har vært realistiske.

### Tertialrapporteringer og budsjettreguleringer

Revisjonskriteriene om at Vågan kommune ved kommunedirektør:

- *Skal gjennom budsjettåret legge fram rapporter som viser utviklingen i inntekter og utgifter sammenlignet med vedtatt årsbudsjett for kommunen, og det skal minst legges frem tertialrapporter pr. 30. april og 30. august er **oppfylt**.*
- *Skal gi melding til kommunestyret dersom det skjer endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for årsbudsjettets grunnlag. Dersom det er rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik, skal det foreslås nødvendige tiltak er **oppfylt**.*

I Vågan kommune er det gjennomført tertialrapporteringer per. 30. april og 30. august for samtlige undersøkte år. I tertialrapportene er gjennomgang av regnskapet i forhold til budsjettet, og det fremkommer om det er avvik fra budsjett. I de undersøkte tertialrapporteringene er det rapportert om tiltak som skal gjennomføres og hva som er status for disse. På bakgrunn av informasjon i tertialrapporteringene er det fremlagt sak om regulering av budsjett. Årsbudsjettet til kommunen er *oppregulert* for samtlige undersøkte år.

### Årsmelding og årsberetning

Revisjonskriteriet om at Vågan kommune ved kommunedirektør:

- *Skal fremlegge for kommunestyret et forslag til årsberetning, og den skal gjøre rede for:*
  - *forhold som er viktige for å bedømme den økonomiske utviklingen og stillingen, og om den økonomiske utviklingen og stillingen ivaretar den økonomiske handleevnen over tid er **oppfylt**.*
  - *Vesentlige beløpsmessige avvik mellom årsbudsjettet og årsregnskapet, og vesentlige avvik fra kommunestyrets premisser for bruken av bevilgningene er **delvis oppfylt**.*

For hvert av de undersøkte årene har kommunedirektøren fremlagt for kommunestyret dokumentet *årsmelding* hvor kommunens årsberetning er inkludert. I årsmeldingene rapporteres det om den økonomiske situasjonen i kommunen til kommunestyret.

I den undersøkte perioden har programområdene helse og omsorg og oppvekst og integrering vært de av kommunens programområder med størst budsjett. Det har også vært tilfeller av store avvik mellom regnskap og regulert budsjett for disse to programområdene, og vi har derfor fokusert på helse og omsorg og oppvekst og integrering. Revisor kan ikke se at det i årsmelding for 2019 gjøres rede for hva som er bakgrunnen for at det er merforbruk om man sammenligner regnskap med regulert budsjett for helse og omsorg og oppvekst og integrering. For årsmelding 2020 og 2021 er det imidlertid gjort rede for hva som er årsaken til eventuelle merforbruk for de to programområdene.

I revisjonsbrev nr. 9 som omhandler årsregnskapet for 2019 fremkommer det at regnskapsrevisor har vurdert at det foreligger vesentlige budsjettavvik i Vågan kommune som det ikke er redegjort for i årsberetningen. I revisors beretning for 2020 og 2021 fremkommer det at kommunens årsberetning inneholder de opplysninger som skal gis i henhold til gjeldende lovkrav, og at opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet.

### Overordnede reglement for økonomistyring

Revisjonskriteriene om at Vågan kommune ved kommunedirektør:

- *Skal ha utarbeidet et økonomireglement.*
  - *Økonomireglementet bør inneholde interne regler som er egnet til å bidra til god økonomistyring er **oppfylt**.*
- *Bør ha utarbeidet og fremlagt delegeringsreglement for vedtak i kommunestyret.*
  - *Delegeringsreglementet bør inneholde reglementer for delegering av myndighet fra kommunestyret og fra kommunedirektøren og nedover i organisasjonen, **er oppfylt, men** at det foreligger en svakhet i at delegeringsreglementet ikke er oppdatert i tråd med ny kommunelov.*

Vågan kommune har i den undersøkte perioden hatt delegeringsreglement og økonomireglement. Kommunens gjeldende økonomireglement er fra 2020 og henviser til ny kommunelov med forskrifter. I økonomireglementet fra 2020 er det egne reglement for økonomiplan, budsjett, budsjettoppfølging og rapporteringer. Det fremkommer også hva som er kommunedirektørs plikter opp mot utarbeidelse av disse dokumentene.

Kommunens gjeldende delegeringsreglement ble vedtatt i kommunestyret i 2014. Reglementet ble sist oppdatert i 2019. Det er ikke oppdatert i henhold til ny kommunelov, og revisor anser dette som en svakhet. I delegeringsreglementet er det et kapittel som heter «Reglement og delegasjon innen økonomiområdet. I dette fremkommer det hva som er kommunedirektørs myndighet og hva som er kommunestyrets ansvar på området for økonomi.

I tillegg til ovennevnte reglement har Vågan kommune rutinedokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner». Dette er fra 2016, og det er ikke endret etter at kommunens økonomireglement ble oppdatert i 2020. Dette er et overordnet styringsdokument, og det er etter revisors syn en svakhet at reglementet ikke har blitt oppdatert i den undersøkte perioden.

Kommunen har imidlertid nyere dokument som blir brukt opp mot de ulike delene av kommunens økonomistyring, herunder budsjettprosess og budsjettkontroll. Dette er veiledere/rundskriv for budsjettprosessen, planer med tidsfrister og dokument med informasjon om hvordan gjennomføre måneds- og tertialrapporteringer. Disse er utarbeidet for å veilede ansatte med budsjett- og økonomiansvar i kommunen. I spørreundersøkelse sendt til ansatte med budsjett- og økonomiansvar oppgav 85 prosent av respondentene at kommunen har skriftlige rutiner og retningslinjer for utarbeidelse av budsjett, mens 15 prosent svarte at de ikke vet om kommunen har dette.

### ***Problemstilling 2***

Problemstilling 2 er deskriptivt formulert, og vi har derfor ikke utledet revisjonskriterier for problemstillingen eller konkludert. I intervju med ansatte i kommunens økonomiavdeling opplyser de at det gis opplæring til ansatte med økonomi- og budsjettansvar i kommunen, og

at rutinebeskrivelser for økonomistyring oppdateres ved behov. Økonomisjef opplyser at de ansatte kommer innom økonomikontoret når det trengs, og det er opplæring én til én med brukerveiledninger.

Ansatte med økonomi- og budsjettansvar har fått tilsendt en spørreundersøkelse for å kartlegge opplæring, rutiner og kunnskap på dette området. Våre undersøkelser viser at flesteparten av respondentene oppgir at de har fått opplæring av ansatte i økonomiavdelingen for å ivareta sine oppgaver innen budsjettprosess og budsjettkontroll. Opplæringen flesteparten av respondentene oppgir å ha fått i økonomistyring, herunder budsjettprosess og budsjettkontroll er; opplæring i Framsikt, brukermanualer knyttet til sine arbeidsoppgaver og kjennskap til overordnede styringsdokumenter innenfor økonomistyring.

Våre funn fra spørreundersøkelsen og intervju indikerer imidlertid at det kan være behov for å gi ansatte med økonomi- og budsjettansvar ytterligere opplæring for å styrke deres kompetanse innenfor budsjettprosess og budsjettkontroll.

### ***Problemstilling 3***

Revisors konklusjon på problemstilling 3 er at:

Vågan kommune sin økonomiske internkontroll er **delvis** i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området. Det er utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer, og disse etterleves **i noen grad**.

Bakgrunnen for vår konklusjon på problemstilling 3 er våre funn og vurderinger av utledede revisjonskriterier. Disse fremkommer nedenfor.

I Vågan kommune har de overordnede styringsdokument slik som økonomireglement, delegeringsreglement og «Økonomiske interne kontrollrutiner». Sistnevnte er fra 2016, og er ikke oppdatert etter at kommunen fikk nytt økonomireglement i 2020. Etter revisors vurdering er det en svakhet at kommunens gjeldende internkontrolldokument ikke er oppdatert siden 2016.

Økonomiavdelingen i Vågan kommune har et internt dokument med en oversikt over hvilke arbeidsoppgaver de ansatte har. I dette dokumentet fremgår det hvem som er ansatt i økonomiavdelingen, og hvilke hovedoppgaver/ansvar hver enkelt ansatt har innenfor økonomi og regnskap. Dette dokumentet er fra 2019 og blir ifølge økonomisjef oppdatert ved behov. I økonomiavdelingen bruker de også «Lean», som er en form for tavlemøter og internkontroll. Av tavlen fremgår det hvem i økonomiavdelingen som er ansvarlig for ulike arbeidsoppgaver og status på arbeidet. Lean brukes i forkant av årsoppgjør.

På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor at revisjonskriteriet om at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør bør ha oppdaterte dokumenter som viser fordeling av roller og ansvar innenfor området økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsførsel og regnskapsavleggelse er **delvis oppfylt**.*

Funn fra spørreundersøkelse indikerer at størsteparten av de ansatte som har arbeidsoppgaver knyttet til regnskapsførsel og regnskapsavleggelse kjenner til kommunens overordnede

reglement for økonomisk internkontroll, og at de opplever å ha tilstrekkelig med rutiner og retningslinjer for sine arbeidsoppgaver på området.

I «Økonomiske interne kontrollrutiner» er det et eget kapittel med rutiner for regnskap. For de ulike arbeidsoppgavene innen regnskap er det gjennomført risikovurderinger. Disse fremgår av ulike kontrollskjema, og det fremgår hva som er risiko, hvilke kontrollrutiner som eksisterer og hvem som har ansvar for å gjennomføre disse. Våre funn viser at det er «hovedmål» som er beskrevet i kommunens rutinedokument som ikke er overholdt i den undersøkte perioden.

Kommunens risikovurderinger for regnskap er lagt inn i DSB-CIM, som er et elektronisk hjelpemiddel for kartlegginger og vesentlighetsanalyser. Økonomisjef opplyser at det ikke er gjennomført nye risikoanalyser for den økonomiske internkontrollen i DSB-CIM systemet enda, men at de som fremgår av kontrollskjemaene i «Økonomiske interne kontrollrutiner» er lagt inn DSB-CIM. Etter revisors vurdering er det en svakhet at kommunen ikke har nyere risikovurderinger innenfor økonomisk internkontroll enn de som er fra 2016.

Våre funn viser at det i den undersøkte perioden 2019-2021 har vært flere påpekninger om feil og mangler i kommunens regnskapsføring. I løpet av den undersøkte perioden er de samme manglene blitt påpekt over flere år. Revisjonsbrev tyder på at flere feil har blitt avdekt av regnskapsrevisor etter at årsregnskap har blitt sendt til revisjonen. Disse manglene er knyttet til følgende:

- Balansen er ikke dokumentert i henhold til bokføringslovens bestemmelser for anleggsmidler, bundne fond og kundefordringer
- Mangel på bruk av sjekklister ved regnskapsavleggelse
- Avvik mellom skjema for årsbudsjett og økonomiplan

Våre undersøkelser viser at kommunen fått et nytt register for anleggsmidler, dokumentasjon av bundne fond er forbedret og rutiner for tapsavsetning kundefordringer virker å være etablert. Når det gjelder sjekklister til bruk ved regnskapsavleggelse, har Vågan kommune i 2021 også tatt i bruk flere sjekklister enn tidligere. Det fremkommer imidlertid i oppsummeringsbrev for årsregnskapet 2021 at det ble avdekket flere feil og mangler ved første oversendte regnskap, og det vises til at dette kan unngås om verktøyene til NKK eller NKRF brukes i årsavslutningen. Vår vurdering er at selv om det var forbedringer ved siste avlagte regnskap fra tidligere undersøkte år, så er det i Vågan kommune *ikke* i tilstrekkelig grad jobbet med å utbedre prosedyrer eller å følge opp avvik innenfor økonomisk internkontroll innen regnskapsføring og regnskapsavleggelse.

Når det gjelder avvik mellom skjema for årsbudsjett og økonomiplan, er dette redegjort for i rapportens kapittel 4. I rapportens kapittel 8 fremkommer kommunens uttalelse, og det opplyses om at kommunen forsøker å få rettet opp i avviket til avleggelsen av årsregnskapet for 2022.

På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor at revisjonskriteriene om at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør skal ha nødvendige rutiner og prosedyrer for økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse, samt at rutiner og prosedyrer bør være systematiske og basert på risikovurderinger er **delvis oppfylt**.*



- *Vågan kommune ved kommunedirektør skal avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik innenfor økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse er **delvis oppfylt**.*

Vågan kommune har et pågående arbeid for å utbedre kommunens internkontroll, herunder også den økonomiske internkontrollen. Det pågående arbeidet er gjort rede for i rapportens kapittel 6.3.4. Revisors syn er at det på nåværende tidspunkt er usikkert i hvilken grad dette arbeidet vil omfatte den økonomiske internkontrollen innen regnskapsføring og regnskapsavleggelse.

Kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser at i sammenheng med at kommunen har kjøpt inn et nytt avvikssystem, skal kommunen se på om de sektorovergrepene dokumentene er oppdatert eller om kommunen må oppdatere disse. I skrivende stund har kommunen et overordnet rutinedokument for økonomisk internkontroll som er fra 2016, og hvorvidt dette vil bli oppdatert som en del av det pågående arbeidet med å utbedre kommunens internkontroll er uklart.

På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor at revisjonskriteriet om at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør skal evaluere og ved behov forbedre skriftlige prosedyrer og andre tiltak for økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse er **delvis oppfylt**.*

I kommunens årsmeldinger for 2019, 2020 og 2021 er det rapportert om den økonomiske internkontrollen i kommunen. Rapporteringene i årsmeldingene omfatter økonomisk internkontroll, herunder hovedsakelig innenfor områdene lønn og anskaffelser. Rapporteringene for 2019 og 2020 omfatter *ikke* informasjon om konkrete svakheter knyttet til kommunens arbeid med regnskapsføring og regnskapsavleggelse herunder som følge av revisors påpekninger. I forordet til årsmeldingen for 2021 fremkommer det informasjon om utfordringer knyttet til feil regnskapsføring. Kommunens mangler knyttet til regnskapsføring av anleggsmidler medførte 28,4 millioner i merforbruk sammenlignet med opprinnelig budsjett.

På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor at revisjonskriteriene om at

- *Vågan kommune ved kommunedirektør skal rapportere til kommunestyret om økonomisk internkontroll minst én gang i året er **oppfylt**.*

#### **Problemstilling 4**

Problemstilling 4 er deskriptivt formulert, og vi har derfor ikke utledet revisjonskriterier for problemstillingen eller konkludert. Våre undersøkelser viser at Vågan kommune har et pågående prosjekt innen internkontroll, herunder også den økonomiske internkontrollen. Kommunedirektør og kommunaldirektør for stab/støtte opplyser at de ansatte i kommunen som jobber med økonomi må ha forståelse for kommunalt regnskap. De opplyser videre at det er viktig med god forståelse i økonomi, analyse, kunnskap om kommunal styring og hvordan man er organisert politisk i kommunen.

Ansatte i kommunens økonomiavdeling, med arbeidsoppgaver innenfor regnskapsføring og regnskapsavleggelse har fått tilsendt en spørreundersøkelse fra oss for å kartlegge opplæring,

rutiner og kunnskap på dette området. Resultatene fra spørreundersøkelsen indikerer at de ansatte selv opplever å ha tilstrekkelig med rutiner og retningslinjer for arbeidsoppgavene sine, og at de opplever å vite hvordan de skal ivareta sine arbeidsoppgaver innenfor regnskap og regnskapsavleggelse.

Det var fire ansatte som var aktuelle for spørreundersøkelsen, og alle fire besvarte den. Våre funn viser at 75 prosent av respondentene har blitt gjort kjent med kommunens økonomireglement og økonomiske interne kontrollrutiner, mens bare 25 prosent oppgav å ha fått tilsendt brukermanualer knyttet til sine arbeidsoppgaver innenfor regnskap og regnskapsavleggelse. Respondentene opplyser at det har blitt gitt intern opplæring, men ingen av respondentene opplyser at de har vært på eksterne kurs for å kunne ivareta sine oppgaver innenfor økonomisk internkontroll på området for regnskap og regnskapsavleggelse.

### ***Anbefaling***

På bakgrunn av revisors funn, vurderinger og konklusjoner på problemstilling 1 og 3 har vi utarbeidet anbefalinger.

Våre funn viser at kommunen har igangsatt tiltak for å sikre realistiske budsjett. Vi anbefaler Vågan kommune å fortsette dette arbeidet og evaluere resultatene av arbeidet.

Vi anbefaler kommunen å styrke den økonomiske internkontrollen på området for regnskapsførsel og regnskapsavleggelse, herunder:

- Ha oppdaterte dokumenter som viser fordeling av roller og ansvar
- Oppdatere risikovurderinger
- Gjøre vurderinger av hvorvidt kommunen har nødvendige rutiner og ved behov forbedre skriftlige prosedyrer og andre tiltak, samt implementere rutiner blant ansatte
- Styrke eget system for å avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik
- Styrke den interne kvalitetssikringen av årsregnskap og årsberetning før avlevering

Med bakgrunn i resultatene fra våre spørreundersøkelser blant ansatte og funn i rapporten anbefaler vi Vågan kommune å vurdere hvorvidt ansatte har behov for ytterligere opplæring for å styrke kommunens kompetanse innen budsjettprosess, budsjettkontroll, regnskapsførsel og regnskapsavleggelse.

<b>Sammendrag</b> .....	
<b>1 Innledning</b> .....	<b>1</b>
1.1 Bakgrunn og bestilling .....	1
1.2 Administrativ organisering av kommunen .....	1
1.2.1 Ansatte med budsjett- og økonomiansvar .....	3
<b>2 Problemstillinger og revisjonskriterier</b> .....	<b>4</b>
2.1 Problemstillinger .....	4
2.2 Nærmere om og avgrensinger av problemstillingene .....	4
2.3 Revisjonskriterier .....	6
<b>3 Metode, datamateriale og avgrensing</b> .....	<b>16</b>
3.1 Metode og datamateriale .....	16
3.2 Avgrensninger .....	18
3.3 Gyldighet og pålitelighet .....	19
<b>4 Økonomistyring</b> .....	<b>21</b>
4.1 Innledning.....	21
4.2 Reglementer og rutiner for økonomiplan og budsjettprosessen.....	22
4.2.1 Praksis for arbeidet med økonomiplan og budsjett.....	24
4.3 Reglement, rutiner og praksis for rapporteringer og budsjettreguleringer.....	28
4.3.1 Ansatte sine opplevelser av budsjettkontroll .....	31
4.4 Økonomistyring i 2019.....	33
4.4.1 Årsbudsjett og økonomiplan .....	33
4.4.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer .....	35
4.4.3 Årsmelding, årsberetning og rapportering fra regnskapsrevisor.....	36
4.5 Økonomistyring i 2020.....	37
4.5.1 Årsbudsjett og økonomiplaner .....	37
4.5.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer .....	39
4.5.3 Årsmelding, årsberetning og rapportering fra regnskapsrevisor.....	40
4.6 Økonomistyring i 2021.....	41
4.6.1 Årsbudsjett og økonomiplan .....	41
4.6.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer .....	42
4.6.3 Årsmelding, årsberetning og rapportering fra regnskapsrevisor.....	43
4.7 Oppsummering av funn for økonomistyring i 2019, 2020, 2021 .....	45
4.8 Budsjettprosess, økonomirapportering og budsjettregulering i 2022.....	47
4.9 Revisors vurderinger og samlet konklusjon på problemstilling 1.....	49
<b>5 Kompetanse innenfor økonomistyring</b> .....	<b>55</b>
5.1 Innledning.....	55
5.2 Opplæring og kompetanse innenfor økonomistyring.....	55
<b>6 Økonomisk internkontroll</b> .....	<b>64</b>
6.1 Innledning.....	64
6.2 Rutiner og system for økonomisk internkontroll .....	64
6.2.1 Skriftliggjorte rutiner .....	64

---

6.2.2	System for økonomisk internkontroll .....	69
6.3	Økonomisk internkontroll i kommunen .....	70
6.3.1	Innledende om den økonomiske internkontrollen i Vågan kommune .....	70
6.3.2	Påpekte mangler i 2019 .....	70
6.3.3	Påpekte mangler i 2020 .....	72
6.3.4	Påpekte mangler i 2021 .....	74
6.3.5	Oppsummering for økonomisk internkontroll i 2019, 2020 og 2021 .....	78
6.4	Revisors vurderinger og samlet konklusjon på problemstilling 3 .....	79
<b>7</b>	<b>Kompetanse innenfor økonomisk internkontroll .....</b>	<b>83</b>
7.1	Innledning .....	83
7.2	Opplæring, rutiner og kompetanse innenfor økonomisk internkontroll .....	83
<b>8</b>	<b>Uttalelse .....</b>	<b>88</b>
<b>9</b>	<b>Anbefalinger .....</b>	<b>89</b>
<b>10</b>	<b>Referanser .....</b>	<b>90</b>

# 1 INNLEDNING

---

## 1.1 Bakgrunn og bestilling

Kontrollutvalget vedtok den 8.6.2021 i sak 22/21 at det bestilles forvaltningsrevisjon fra KomRev NORD på området «Økonomistyring og økonomisk internkontroll» i Vågan kommune. Prosjektet er førsteprioritert i plan for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll, vedtatt av kommunestyret den 23.11.2020 under sak 121/2020.

I bestillingen av forvaltningsrevisjonen fra sekretariatet fremkommer det at:

*«Sekretariatet har gjennom sin virksomhet for kontrollutvalget særlig registrert problemstillinger rundt regnskapsførselen for kommunen og de kommunale foretakene. Det skal i denne sammenhengen påpekes at regnskapet er et sentralt styringsverktøy og sentral for å holde kontroll med den løpende økonomiutviklingen. Det vurderes derfor at forvaltningsrevisjon rettet mot internkontroll ved regnskap og økonomistyring er relevant».*

Det fremkommer videre av saksopplysningene at *«Problemstillinger vedrørende regnskapsavleggelse har også gjort seg gjeldende i 2021 for så vidt gjelder regnskapsåret 2020. Prosjektet har derfor stor aktualitet».*

Kontrollutvalget vedtok den 14.10.2021, i sak 30/21, overordnet prosjektskisse for forvaltningsrevisjonen. Vi forstår av kontrollutvalgets bestilling at formålet med forvaltningsrevisjonen er å bidra til å sikre at Vågan kommune har fokus på viktigheten av god økonomistyring og økonomisk internkontroll, samt å bidra til styrking av dette ved å påvise områder for forbedring.

## 1.2 Administrativ organisering av kommunen

Øverste administrative leder i Vågan kommune er kommunedirektør, som er bindeledet mellom kommunens administrasjon og det politiske system. I Vågan kommune er Tommy Stensvik kommunedirektør. Administrasjonen i Vågan kommune er delt inn i programområdene «Oppvekst og integrering», «Helse og omsorg», «Samfunn» og «Stab/støtte». Hvert enkelt programområde har en kommunalsjef. Programområdene er videre delt inn i enheter og avdelinger. Organisasjonen har 26 enhetsledere, herunder med ulikt antall avdelingsledere, fagansvarlige og ansatte. Tre av kommunalsjefene har egne stabsfunksjoner. Ledergruppen i kommunen består av kommunedirektør, de fire kommunalsjefene og økonomisjef.

Programområdet «Oppvekst og integrering» består av barnehagene og grunnskolene i kommunen. I tillegg består programområdet av familieenheten som igjen inkluderer PPT, barnevern, helsestasjon, logoped, jordmor og «rådgiver forebygging barn og unge». Programområdet består også av fagstab for skole og barnehageavdelingen og Vågan Innvandrere og opplæringscenter (VIO). Programområdet ledes av kommunalsjef for oppvekst og integrering.

Programområdet «Helse og omsorg» består av Vågan Lokalmedisinske senter, habiliteringstjenesten, hjemmetjenesten og institusjonsomsorgen (Marithaugen og Svolvær omsorgssenter). I tillegg består programområdet av kommuneoverlege, koordinerende enhet og velferdsteknologiprojektet som egne stabsfunksjoner. Programområdet ledes av kommunalsjef for helse og omsorg.

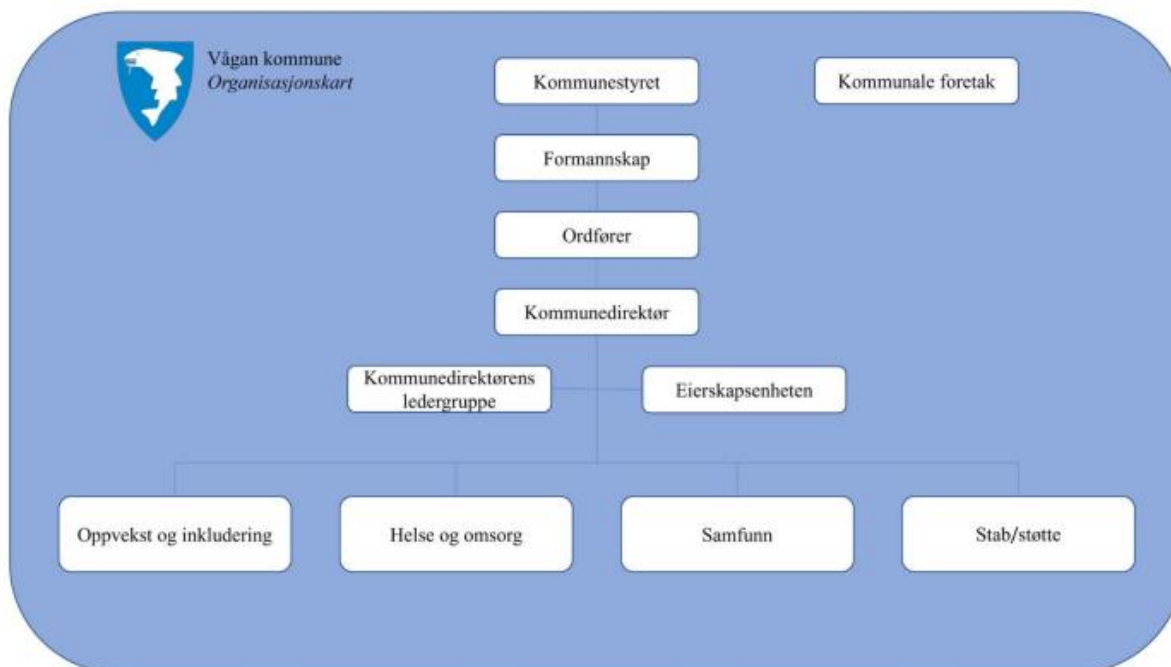
Programområdet «Samfunn» ledes av kommunalsjef for samfunn. Programområdet består av enhetene; «Plan og byggesak», «Kultur og idrett», «Teknisk drift», «Vågan brannvesen» og «Vann og avløp». I tillegg til de nevnte enhetene omfatter også programområdet overordnet planarbeid, hvor arealplanen og samfunnsplanen inngår som de største planverkene. I 2021 hadde også programområdet ansvar for næringsområdet og kommunens frivillighetsarbeid. I årsmeldingen for 2021 fremkommer det at det er gjennomført endringer i organiseringen av programområdet:

*«Ved overgangen til 2022 endres dette ved at overordnet planarbeid og næringsjef inngår i ny enhet «Eierskapsenheten», direkte underlagt kommunedirektøren. Videre utvides Enhet for teknisk drift med store deler av tidligere “KF Eiendom”, som til sammen utgjør den nye enheten Drift og forvaltning. Sammenslåingen innebærer en økning i antall årsverk fra ca 17 på tidligere “Teknisk drift”, til 72 årsverk i den nye “Drift og Forvaltning”.»*

Programområdet «Stab/støtte» består av avdelingene «Servicetorget», «Lønn og Personal», «IKT» og «Økonomi». I tillegg ligger de frikjøpte hovedtillitsvalgte, hovedverneombud og kommuneadvokat under dette programområdet. Programområdet ledes av kommunalsjef for stab og støtte.

Økonomiavdelingen dekker områder innenfor regnskap, rådgiving og innkjøp. De ti ansatte i avdelingen er økonomisjef, fagleder regnskap og økonomikonsulenter. To av økonomikonsulentene driver budsjettkontroll og økonomioppfølging opp mot programområdene; samfunn, helse og omsorg, oppvekst og integrering.

### Utklipp 1: Vågan kommunes administrative organisasjonskart



Vågan kommune har også følgende kommunale foretak; Vågan Havnevesen KF og Lofoten Kulturhus KF. Kommunen har tidligere hatt Eiendomsselskapet Vågan Eiendom KF, men etter omorganisering gjeldende fra 1.1.2022 er ikke dette tilfelle lenger.



### 1.2.1 Ansatte med budsjett- og økonomiansvar

Hver enkelt enhetsleder i kommunen har budsjett- og økonomiansvar for sin enhet. Kommunalsjefene har ikke direkte budsjett- og økonomiansvar. Men kommunalsjef for stab/støtte har budsjett- og økonomiansvar for personalavdelingen og servicetorget som er enheter under programområdet stab/støtte. Kommunalsjef for oppvekst og integrering har budsjett- og økonomiansvar for skole- og barnehageavdelingen.

## 2 PROBLEMSTILLINGER OG REVISJONSKRITERIER

### 2.1 Problemstillinger

For denne forvaltningsrevisjonen gjelder følgende problemstillinger:

1. Er Vågan kommune sin økonomistyring i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området? Er det utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og etterleves disse i praksis?
2. Hva gjør kommunen for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomistyring?
3. Er Vågan kommune sin økonomiske internkontroll i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området? Er det utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og etterleves disse i praksis?
4. Hva gjør kommunen for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomisk internkontroll?

*Økonomistyring* kan defineres som det «arbeidet som gjøres for å få oversikt over, planlegge og følge opp ressursbruken i kommunen.<sup>1</sup>» Overordnede dokumenter i kommunens økonomiforvaltning og som er sentrale for økonomistyringen, er økonomiplan, årsbudsjett, tertialrapporteringer, budsjettreguleringer, årsregnskap og årsmelding. Det er lov- og forskriftsregulert hvilket innhold slike dokumenter skal ha, hvem som har kompetanse til å vedta disse og med hvilken hyppighet de skal vedtas. Kommunedirektøren er ansvarlig for internkontrollen i kommunen og denne skal sikre blant annet at regler, forskrifter og politiske vedtak iverksettes og etterleves samt at kommunens retningslinjer på økonomiområdet etterleves. Internkontrollen skal sikre god økonomistyring. Både kommunestyret, formannskapet og kommunedirektøren med administrasjonen har forpliktelser tilknyttet kommunens økonomi. Revisors undersøkelser av økonomistyring i Vågan kommune under problemstilling 1 og 2 gjelder kommunedirektørens arbeid med utarbeidelse av økonomiplaner og budsjetter og oppfølging av vedtatte budsjett herunder rapporteringer og tiltak. Videre gjelder den etterlevelse av egne fastsatte rutiner for økonomistyring.

Kommunen skal ha internkontroll på alle områder herunder på økonomiområdet. *Økonomisk internkontroll* er alle aktiviteter som omhandler kommunens økonomiforvaltning. Problemstilling 3 og 4 i denne forvaltningsrevisjonen retter seg mot kommunens systemer og rutiner for å sikre etterlevelse av krav og målsetninger tilknyttet regnskapsførsel og regnskapsavleggelse.

### 2.2 Nærmere om og avgrensinger av problemstillingene

Problemstilling 1 og 3 er normative. For disse problemstillingene utleder vi i kapittel 2.2 revisjonskriterier. Problemstilling 2 og 4 er deskriptive og for disse utleder vi ikke revisjonskriterier.

---

<sup>1</sup> Veileder i økonomistyring for folkevalgte, utarbeidet for Fylkesmannen i Nordland: <https://www.statsforvalteren.no/siteassets/fm-nordland/dokument-fmno/kommunal-styring-dok/kommuneokonomi/fmno---veileder-i-kommunal-okonomistyring-for-folkevalgte.pdf>, s. 30.

Under problemstilling 1 undersøker vi kommunens økonomistyring i perioden 2019-2021. Vi avgrensner problemstillingen til å gjelde Vågan kommunes drift. Bakgrunnen for avgrensningen er at det i bestillingen fra kontrollutvalget<sup>2</sup> foreslås at prosjektet blir avgrenset til Vågan kommune, uten at de kommunale foretakene omfattes. I intervju med økonomisjef opplyste hun at Vågan Eiendom KF har hatt de største investeringene for kommunen. På bakgrunn av dette har vi for den undersøkte perioden ikke undersøkt budsjettering og oppfølging av investeringsprosjekter, da det fremgår at de største investeringene er gjort av kommunale foretak. Vi har heller ikke sett på konsolidert regnskap, da dette inkluderer de kommunale foretakene, og først ble gjeldende fra 2020.

Problemstilling 3 og 4 gjelder kommunens økonomiske internkontroll. Vågan kommune har over år har hatt noen utfordringer tilknyttet regnskapsførsel og regnskapsavleggelse. Undersøkelser under problemstilling 3 og 4 gjelder dette området som følge av saksopplysninger i anledning kontrollutvalgets bestilling av forvaltningsrevisjonen<sup>3</sup>, og påpekninger fra KomRev NORD v/oppdragsansvarlig regnskapsrevisor på dette området.

I oppsummeringsbrev fra regnskapsrevisor i forbindelse med revisjonsberetningen for årsregnskapet 2019 fremkommer det avslutningsvis i brevet at: *«Det er svært alvorlige mangler ved regnskapsførselen til Vågan kommune og som er nærmere redegjort for i dette revisjonsbrevet, og som har resultert i at vi har skrevet en revisjonsberetning med uvanlig mange forbehold. Det er svært nødvendig og påkrevd at kommunen snarest iverksetter arbeid med å få orden på disse forholdene og prioriterer arbeidet med å forbedre den interne kontrollen. Forholdene omtalt i dette brevet må bringes i orden til neste års regnskapsavleggelse».*

I revisjonsbrev nr. 10 fra regnskapsrevisor, i forbindelse med revisjonsberetningen for årsregnskapet 2020, fremkommer det at: *«Vi vurderer at der er flere mangler ved regnskapsførselen til Vågan kommune som redegjort for i dette revisjonsbrevet. Dette har resultert i flere diskusjoner og ekstraarbeid både for kommunen og revisor. Det er nødvendig at kommunen iverksetter arbeid med å få orden på disse forholdene og prioriterer arbeidet med å forbedre den interne kontrollen knyttet til regnskapsavleggelsen».*

I kommunens årsmeldinger for 2019, 2020 og 2021 samt i kommunens eget dokument for økonomisk internkontroll «Økonomiske interne kontrollrutiner» fremkommer det at kommunen har delt opp området for økonomisk internkontroll innenfor følgende områder:

- Inntekt
- Lønn
- Ajourhold av regnskap
- Innkjøp
- Økonomirapportering.

Sistnevnte område – økonomirapportering – inngår i problemstilling 1 og 2 om økonomistyring. Når det gjelder økonomisk internkontroll i problemstilling 3 og 4, retter denne delen av undersøkelsen seg hovedsakelig mot internkontroll knyttet til regnskapsførsel og regnskapsavleggelse.

---

<sup>2</sup> Henviser her til kontrollutvalgsmøte den 8.6.2021, sak 22/2021.

<sup>3</sup> Henviser her til kontrollutvalgsmøte den 8.6.2021, sak 22/2021. jf. informasjon i rapportens «Kapittel 1.1 Bakgrunn og bestilling»

### 2.3 Revisjonskriterier

Revisjonskriterier er krav, normer og/eller standarder som kommunens praksis på det reviderte området skal vurderes opp mot. Revisjonskriterier utledes fra autoritative eller anerkjente kilder innenfor det aktuelle området. De relevante kildene for utledning av revisjonskriterier i denne forvaltningsrevisjonen er:

- Lov 22.06.2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner (den nye kommuneloven)
- Lov 25.09.1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner (den gamle kommuneloven)
- Forskrift 07.06.2019 nr. 714 om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv.
- Forskrift 15.12.2000 nr. 1423 om årsbudsjett for kommuner og fylkeskommuner
- Prop. 46 L (2017-2018), Proposisjon til Stortinget: Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)
- KS-veileder «Orden i eget hus – kommunedirektørens internkontroll», versjon 3, fra april 2020

For problemstilling 1 undersøker vi økonomistyringen i Vågan kommune i årene 2019, 2020 og 2021. Både den gamle og nye kommuneloven med tilhørende forskrifter er derfor relevante kilder for å utlede revisjonskriterier. Den nye kommuneloven trådte i kraft høsten 2019 da kommunestyrene konstituerte seg etter kommune- og fylkesvalget det året. Kommunelovens femte del om økonomi trådte i kraft fra 1.1.2020.

I den gamle kommuneloven er tittelen administrasjonssjef brukt for øverste administrative leder, mens i den nye kommuneloven er tittelen kommunedirektør. I Vågan kommune har den øverste administrative lederen tittelen kommunedirektør, og vi bruker den tittelen så fremt vi ikke bruker direkte sitat eller gjengivelse fra gammel kommunelov.

#### Utledning av revisjonskriterier for problemstilling 1 – økonomistyring:

Ifølge den *gamle kommuneloven* § 23 nr. 2 skal administrasjonssjefen i kommunen sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner og at den er gjenstand for betryggende kontroll. Etter den *nye kommuneloven* § 25-1 fremkommer det at kommuner skal ha internkontroll med administrasjonens virksomhet for å sikre at lover og forskrifter følges. Kommunedirektøren er ansvarlig for internkontrollen. Det administrative sjefsansvaret som påhviler kommunedirektør omfatter også regnskaps- og kassererfunksjonen, herunder å sørge for at det etableres tilfredsstillende rutiner for økonomistyring.

Kommunelovens femte del omhandler økonomi. I § 14-1 oppstilles det noen grunnleggende krav til økonomiforvaltningen i en kommune. Kommunen skal:

- Forvalte økonomien slik at den økonomiske handleevnen blir ivarettatt over tid
- Utarbeide samordnede og realistiske planer for egen virksomhet og økonomi og for lokalsamfunnets eller regionens utvikling
- Forvalte finansielle midler og gjeld på en måte som ikke innebærer vesentlig finansiell risiko, blant annet slik at betalingsforpliktelser kan innfris ved forfall

#### Økonomiplan og årsbudsjett

Økonomiplanen skal omfatte hele kommunens virksomhet. Det følger videre av den gamle kommuneloven §§ 45 og 46 at kommunestyret innen årets utgang skal vedta budsjett for kommende kalenderår som omfatter hele kommunens virksomhet. I den nye kommuneloven er disse bestemmelsene i §§ 14-2 og 14-3.

Det er, jf. ny kommunelov § 14-3 tredje ledd, *formannskapet* som innstiller til vedtak om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning. Ansvarer for forsvarlig saksutredning til formannskapet og andre folkevalgte organer, påligger like fullt kommunedirektøren, jf. kommuneloven § 13-1 tredje ledd. Årsbudsjettene som er gjenstand for presentasjon og vurdering i denne rapporten, har i første omgang foreligget som forslag fra kommunedirektøren med hans administrasjon i Vågan kommune.

Kommuneloven stiller krav om at årsbudsjett og økonomiplaner skal være realistiske. I god økonomistyring ligger det dermed blant annet at administrasjonen legger frem realistiske årsbudsjett og økonomiplaner.

Den gamle kommuneloven § 44 pålegger kommunestyret å vedta rullerende økonomiplan for minimum de fire neste årene én gang i året. Økonomiplanen skal omfatte hele kommunens virksomhet og gi en realistisk oversikt over sannsynlige inntekter, forventede utgifter og prioriterte oppgaver i planperioden. I veileder til økonomiplanlegging står det at økonomiplanen skal gi en realistisk oversikt over sannsynlige inntekter, forventede utgifter og prioriterte oppgaver i hele økonomiplanperioden på fire år. Realisme i økonomiplanen reduserer risiko og bygger opp under balanse mellom tilgang på, og bruk av midler. Realisme innebærer også at det er samsvar mellom mål, vedtatte aktiviteter og tildelte ressurser, etter eventuelle fratrukk for innsparingskrav fordelt på de ulike tjenesteområdene. Inntektsrammene som økonomiplanen bygger på, og utgiftsrammene for de ulike tjenesteområdene, føres opp i økonomiplanen ut fra hva kommunen realistisk kan forvente. Kommunen må anslå et beste estimat ut fra informasjon som er tilgjengelig og informasjon de kan frambringe. Anslagene for størrelsene i økonomiplanen må baseres på et godt faglig skjønn for det som kan forventes. Det faglige skjønn må være aktsomt, slik at inntekter ikke overvurderes, eller utgifter undervurderes. Realistisk planlegging tar også høyde for usikkerhet gjennom forsiktig vurdering av inntekter og «motsatt» for vurdering av utgifter. Realistisk planlegging stiller krav til at det gjennomføres grundige analyser av nåsituasjonen, de langsiktige konsekvenser av endringer i befolkningen og behov for tjenester mv., lokalpolitiske mål for utviklingen av kommunen, samt konsekvensen av å videreføre tiltak som er vedtatt i årsbudsjettet. Analysearbeidet er nødvendig for å legge til rette for gode beslutninger.

Vi utleder som revisjonskriterium at:

- **Vågan kommune ved kommunedirektør skal årlig legge frem for kommunestyret forslag til realistisk økonomiplan for de neste fire årene.**

Årsbudsjettet skal være realistisk og fastsettes på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen kan forvente i budsjettåret. Kravet om at budsjettet skal være realistisk er grunnleggende. I forarbeidene til den gamle kommuneloven har departementet utdypet hva som ligger i realisme kravet:

*«Dette gjelder både ved fastsettelse og gjennom budsjettåret. At budsjettet skal være realistisk innebærer at de enkelte bevilgninger og de inntektsrammer budsjettet bygger på, skal være ført opp ut fra hva som kan påregnes. En rekke av de inntekter som innarbeides i budsjettet og de bevilgninger som er ført opp, vil være anslag for året. Det er et krav at både anslag over inntekter og utgifter er realistiske. Dersom det viser seg nødvendig å ta opp likviditetslån, innebærer kravet om realisme at renter på lånet må innarbeides i budsjettet. Det er av stor betydning at det er sammenheng mellom de forutsetninger som ligger til grunn mellom inntekter og utgifter. Det må for eksempel være konsistens mellom anslag for skatteinntekter og lønnsutgifter i budsjettet».*

I en tolkningsuttalelse (tolkningsrundskriv H-19/05) har departementet utdypet på følgende måte hva som ligger i kravet om realisme når det gjelder inntekter og utgifter for kommende budsjettår:

*«Mens vesentlige deler av inntektssiden ligger utenfor kommunens kontroll, vil utgiftssiden i større grad være opp til kommunen å bestemme. Vurderingen av realisme kravet for utgiftsnivået vil i større grad måtte bero på skjønn, men hva som vil være tilstrekkelige utgiftsrammer innen det enkelte tjenesteområde, vil være vanskelig å bedømme. Vurderingen bør heller ikke innskrenke kommunens muligheter til å foreta omprioriteringer mellom utgiftsformål. Betrakningene rundt budsjettets utgiftsside bør derfor hovedsakelig begrense seg til å påse at balansekravet overholdes, med mindre det åpenbart skulle framgå at bevilgningene ikke vil være tilstrekkelige til å oppfylle klart definerte minimumskrav til omgang og standard for den aktuelle tjeneste. Betydelige reduksjoner fra tidligere års bevilgninger og anvendelse må imidlertid kunne forklares ut fra hvilke tiltak kommunen akter å iverksette».*

Av dette utleder vi at:

- **Vågan kommune ved kommunedirektør skal for kommunestyret legge frem forslag til realistisk årsbudsjett som fastsettes på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen kan forvente i budsjettåret.**

Årsbudsjettet er en bindende plan for kommunens midler og bruken av disse i budsjettåret, og kommunen kan som hovedregel ikke foreta utbetalinger eller pådra seg utgifter som ikke er innarbeidet i budsjettet.

#### *Rapporteringer til kommunestyret*

Det følger av den gamle kommuneloven § 47 nr. 2 og den nye kommuneloven § 14-5 at dersom det skjer endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for de inntekter og utgifter som årsbudsjettet bygger på, skal kommunedirektør gi melding til kommunestyret. Dersom en overskridelse, etter kommunedirektørs vurdering, ikke kan dekkes inn i løpet av året, skal kommunedirektør legge frem sak om budsjettendring til kommunestyret. Ifølge forskrift om årsbudsjett for kommuner og fylkeskommuner (budsjettforskriften) § 10 skal kommunedirektør gjennom budsjettåret legge fram rapporter for kommunestyret som viser utviklingen i inntekter og innbetalinger og utgifter og utbetalinger sammenlignet med det vedtatte årsbudsjettet. Bestemmelsene angir også at dersom kommunedirektøren finner rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik i forhold til vedtatt eller regulert årsbudsjett, skal det i rapportene til kommunestyret foreslås nødvendige tiltak. Av merknadene til denne bestemmelsen fremkommer det at med «tiltak» siktes det ikke alene til justeringer i de oppførte inntekter og bevilgninger for å sikre/opprettholde kravene til balanse i årsbudsjettet, men også til mulige tiltak innenfor budsjettammene. Dette eksemplifiseres med justering av måltall, tjenesters innhold og så videre. Budsjettforskriften stiller ikke nærmere krav til hvordan rapporteringen skal gjennomføres, og den praktiske løsningen er derfor opp til den enkelte kommune.

Den nye kommuneloven § 14-5, 3. ledd sier at kommunedirektøren skal *minst to ganger* i året rapportere til kommunestyret om utviklingen i inntekter og utgifter, sammenholdt med årsbudsjettet. Hvis utviklingen tilsier vesentlige avvik, skal kommunedirektøren foreslå endringer i årsbudsjettet. Av merknadene til denne bestemmelsen fremkommer det at den faste rapporteringen er ny av kommuneloven 2018. Tidligere hadde kommunedirektøren bare plikt til å gi melding hvis det hadde skjedd vesentlige endringer i forutsetningene for årsbudsjettet.



Rutiner for rapporteringer til kommunestyret er også omtalt i kommunens eget økonomireglement. Her fremkommer det blant annet at dersom det ligger an til avvik skal dette forklares og forslag til nødvendige mottiltak skal fremkomme. Det fremkommer videre av økonomireglementet at tertialrapportene skal også gi en oversikt over regnskap, budsjett og prognose for investeringene. Tertialrapportene skal fremmes for kommunestyret i juni, og i oktober hvert år.

Av dette utleder vi at:

- **Vågan kommune ved kommunedirektør skal gi melding til kommunestyret dersom det skjer endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for årsbudsjettets grunnlag. Dersom det er rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik, skal det foreslås nødvendige tiltak.**
- **Vågan kommune ved kommunedirektør skal gjennom budsjettåret legge fram rapporter som viser utviklingen i inntekter og utgifter sammenlignet med vedtatt årsbudsjett for kommunen. Det skal minst legges frem tertialrapporter pr. 30. april og 30. august.**

#### *Årsberetning*

Det følger av ny kommunelov § 14-7 at kommuner skal utarbeide en årsberetning for kommunens samlede virksomhet. Årsberetningen skal gjøre rede for:

- a) forhold som er viktige for å bedømme den økonomiske utviklingen og stillingen, og om den økonomiske utviklingen og stillingen ivaretar den økonomiske handleevnen over tid*
- b) vesentlige beløpsmessige avvik mellom årsbudsjettet og årsregnskapet, og vesentlige avvik fra kommunestyrets eller fylkestingets premisser for bruken av bevilgningene*
- c) virksomhetens måloppnåelse og andre ikke-økonomiske forhold som er av vesentlig betydning for kommunen eller fylkeskommunen eller innbyggerne*
- d) tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre en høy etisk standard*
- e) den faktiske tilstanden når det gjelder kjønnslikestilling*
- f) hva kommunen eller fylkeskommunen gjør for å oppfylle arbeidsgivers aktivitetsplikt etter likestillings- og diskrimineringsloven § 26.*

Gjør her oppmerksom på at i Vågan kommune er årsberetning og årsmelding samlet i et felles dokument som kalles for årsmelding. Når vi i rapporten henviser til "årsmelding" er det kommunens dokument som inneholder både årsmelding og årsberetning. I rapporten bruker vi begrepet årsberetning når regnskapsrevisor henviser til dette i revisjonsbrev og revisors beretning.

Vi utleder revisjonskriterier fra kommuneloven § 14-7 bokstavene a og b som er direkte relevante for økonomistyring. Vi vurderer derfor ikke årsberetningens innhold opp mot alle krav i § 14-7.

Av ovenstående utleder vi som revisjonskriterier at:

- **Vågan kommune ved kommunedirektør skal fremlegge for kommunestyret et forslag til årsberetning, og den skal gjøre rede for:**

- **forhold som er viktige for å bedømme den økonomiske utviklingen og stillingen, og om den økonomiske utviklingen og stillingen ivaretar den økonomiske handleevnen over tid**
- **vesentlige beløpsmessige avvik mellom årsbudsjettet og årsregnskapet, og vesentlige avvik fra kommunestyrets premisser for bruken av bevilgningene**

#### *Kommunens reglementer*

I kommuneloven av 1992 og tilhørende forskrift foreligger ikke krav til å ha økonomireglement. I forarbeidene til den nye kommuneloven - NOU 2016:4 (s. 221) vises det til at det har vært en allmenn norm å ha slikt reglement.

I ny kommunelov av 2018 er det i § 14-2 lovfestet at kommunestyret plikter å vedta egne regler for kommunens finansforvaltning (finansreglement) og for økonomiforvaltningen (økonomireglement). I denne forvaltningsrevisjonen fokuserer vi på kommunens drift og økonomistyring av denne. Relevant for denne forvaltningsrevisjonen er kommunens økonomireglement.

Et økonomireglement skal utfylle lov- og forskriftsbestemmelser for økonomiforvaltningen tilpasset den enkelte kommune. Reglementet bør i tillegg til lov- og forskriftsbestemmelser, bygge på økonomifaglige normer og en risiko- og vesentlighetsvurdering for den enkelte kommune<sup>4</sup>. Om forslaget til lovfesting står det i NOU 2016:4 om at et økonomireglement skal bidra til en effektiv og forsvarlig økonomiforvaltning, sikre godt politisk beslutningsgrunnlag, samt klargjøre ansvar og myndighet.

Av ovenstående utleder vi som revisjonskriterier at:

- **Vågan kommune ved kommunedirektør skal ha utarbeidet et økonomireglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse**
  - *Økonomireglementet bør inneholde interne regler som er egnet til å bidra til god økonomistyring*

Kommunen bør ha delegasjonsregler som innenfor lov eller forskriftsbestemte rammer klart definerer ansvar og myndighet til administrativ leder (kommunedirektør) og eventuelt underliggende instanser. Kommuneloven av 1992 angir i § 23 nr. 4 kommunale folkevalgte organ sin rett til å delegere beslutningsmyndighet til rådmann i enkeltsaker av ikke prinsipiell betydning, jf. også ny kommunelov § 13-1 sjette ledd. Av kapittel 5.2 i KS sin veileder «Orden i eget hus – Kommunedirektørens internkontroll» fremheves delegeringsreglement som ett av flere sektorovergripende reglement som en kommune bør ha. Det fremkommer videre av veilederen at kommunen bør ha reglementer for delegering av myndighet fra kommunestyret og fra kommunedirektøren.

Av ovenstående utleder vi som revisjonskriterier at:

#### **Vågan kommune ved kommunedirektør bør ha utarbeidet og fremlagt delegeringsreglement for vedtak i kommunestyret.**

- *Delegeringsreglementet bør inneholde reglementer for delegering av myndighet fra kommunestyret og fra kommunedirektøren og nedover i organisasjonen.*

---

<sup>4</sup> Jf. «Kommuneloven 2018 med kommentarer», Bernt og Overå (2019).

## Oppsummering utledete revisjonskriterier

På grunnlag av ovenstående gjennomgang av relevante kilder utleder vi følgende revisjonskriterier for problemstilling 1:

*Vågan kommune ved kommunedirektør:*

- *Skal for kommunestyret legge frem forslag til realistisk årsbudsjett for kommunen som fastsettes på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen kan forvente i budsjettåret.*
- *Skal årlig legge frem for kommunestyret forslag til realistisk økonomiplan for de neste fire årene for hele kommunens virksomhet.*
- *Skal gjennom budsjettåret legge fram rapporter som viser utviklingen i inntekter og utgifter sammenlignet med vedtatt årsbudsjett for kommunen. Det skal minst legges frem tertialrapporter pr. 30. april og 30. august.*
- *Skal gi melding til kommunestyret dersom det skjer endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for årsbudsjettets grunnlag. Dersom det er rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik, skal det foreslås nødvendige tiltak.*
- *Skal fremlegge for kommunestyret et forslag til årsberetning og den skal gjøre rede for:*
  - *forhold som er viktige for å bedømme den økonomiske utviklingen og stillingen, og om den økonomiske utviklingen og stillingen ivaretar den økonomiske handleevnen over tid*
  - *vesentlige beløpsmessige avvik mellom årsbudsjettet og årsregnskapet, og vesentlige avvik fra kommunestyrets premisser for bruken av bevilgningene*
- *Skal ha utarbeidet et økonomireglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse.*
  - *Økonomireglementet bør inneholde interne regler som er egnet til å bidra til god økonomistyring*
- *Bør ha utarbeidet og fremlagt delegeringsreglement for vedtak i kommunestyret.*
  - *Delegeringsreglementet bør inneholde reglementer for delegering av myndighet fra kommunestyret og fra kommunedirektøren og nedover i organisasjonen.*

Revisjonskriteriene vi har utledet ovenfor, oppgis i tekstboks innledningsvis i kapittel 4.

### **Utledning av revisjonskriterier for problemstilling 3 - økonomisk internkontroll:**

Problemstilling 3 om økonomisk internkontroll retter seg mot området regnskapsførsel og regnskapsavleggelse.

Kommunale regnskap skal føres i tråd med kommunelovens kapittel 14 om økonomi og forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner (budsjett- og regnskapsforskriften). Regnskapene skal også føres i samsvar med god kommunal regnskapsskikk som er en rettslig standard.

### *Regelverk og anbefalinger om internkontroll*

Under denne problemstillingen er både tidligere og ny kommunelovs bestemmelser om internkontroll relevant. I gammel kommunelov § 23 (2) fremkom det at: «Administrasjonssjefen skal sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll».

I någjeldende kommunelov § 25-1 står det at:

«Internkontrollen skal være systematisk og tilpasses virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold.

*Ved internkontroll etter denne paragrafen skal kommunedirektøren*

- a) *Utarbeide en beskrivelse av virksomhetens hovedoppgaver, mål og organisering*
- b) *Ha nødvendige rutiner og prosedyrer*
- c) *Avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik*
- d) *Dokumentere internkontrollen i den formen og det omfanget som er nødvendig*
- e) *Evaluerer og ved behov forbedrer skriftlige prosedyrer og andre tiltak for internkontroll»*

Det nærmere innholdet i den kommunale internkontrollen er ikke definert i kommunelovens bestemmelser, herunder hverken i gjeldende eller tidligere gjeldende kommunelov. Innholdet i internkontrollen må utarbeides av kommunen selv basert på relevante kilder, lokal informasjon og lokale risikoforhold. Kommuneloven angir hvilke minstekrav som stilles til internkontroll. Kommunen kan etablere en internkontroll som går lengre enn lovens minstekrav.

I KS sin veileder «Orden i eget hus. Kommunedirektørens internkontroll» fremholdes følgende tre forutsetninger for god internkontroll:

- Internkontrollen må være basert på et bevisst forhold til *risiko*; altså må risikovurderinger ikke bare være en løpende aktivitet i – men også være *grunnlag for innretning* av – internkontrollen.
- Internkontrollen må være formalisert; den bør innebære en organisering med ulike roller og ansvar, dokumentasjon, rutiner og prosedyrer samt rapportering og aggregering<sup>5</sup>
- Internkontrollen bør ta form av *kontrollaktiviteter* i daglig og faglig virksomhet, gjennom stikkprøver og planlagte kontroller, og gjennom avvikshåndtering

### *Formalisering av internkontrollen*

Enkelte dokumenter som åpenbart er sentrale med henblikk på internkontroll på økonomiområdet er lovpålagte. Et *økonomireglement* vil i mange tilfeller utgjøre en «lokal» formulering av retningslinjer for forvaltningen av kommunens midler. Finansreglement er, på lik linje med økonomireglement, noe kommuner etter loven skal opprette.

En kommunes internkontroll med henblikk på økonomi og finansforvaltning, kategoriseres av KS som en typisk *sektorovergripende* internkontroll. For en slik type internkontroll er opprettelsen av sektorovergripende reglementer, etter KS sitt syn, nødvendig. I utklipp 2 nedenfor fremkommer det eksempler på sektorovergripende reglementer som ifølge KS-

---

<sup>5</sup> Aggregering innebærer å slå sammen eller kombinere data på ett nivå (for eksempel data som angår individer eller definerte grupper) og bruke disse til analyser på et mer overordnet nivå (som f.eks. angår hele kommuneorganisasjonen *over tid*.)

veilederen «Orden i eget hus – kommunedirektørens internkontroll» er nødvendig for god internkontroll.

## Utklipp 2: Eksempler på sektorovergrepene reglementer

### Eksempler

- Delegeringsreglement fra kommunestyret til kommunedirektøren
- Delegering fra kommunedirektøren
- Økonomireglement/-håndbok
- Rutiner som sikrer iverksettelse og oppfølging av politiske vedtak
- Finansreglement
- Anskaffelsesstrategi og -reglement
- Arbeidsgiverstrategi
- Lederavtaler
- Etske reglement
- Rutiner for varsling etter arbeidsmiljølov
- Arkivplan
- Datasikkerhet og håndtering av personopplysninger (GDPR)
- Helse-, miljø og sikkerhet
- Krisehåndtering og beredskap

Kilde: «Orden i eget hus – kommunedirektørens internkontroll», KS

Flere av reglementene det vises til i utklippet, er sentrale med hensyn til økonomisk internkontroll. Revisor legger til grunn at *Reglementer for delegering* av myndighet fra kommunestyret og fra kommunedirektøren (kulepunkt 1 og 2) kan være relevante med hensyn til å ha beskrivelser av virksomhetens hovedoppgaver, mål og organisering, jf. kommuneloven § 25-1 første ledd bokstav a. Eventuelle andre dokumenter av relevans kan være overordnet planverk, virksomhetsplaner, årshjul eller lignende. Denne typen dokumenter kan også ha relevans med hensyn til kommuneloven § 25-1 første ledd bokstav b om å ha nødvendige rutiner. Det er opp til kommunen selv å vurdere hva som er «nødvendig». Revisor kan ikke utlede konkrete kriterier for hva som utgjør nødvendig. Revisor forstår imidlertid av gjeldende internkontrollbestemmelse at risikovurderinger må utføres og disse skal gi kommunen svar på hvor det må utarbeides rutiner (enten i form av skriftlige rutinebeskrivelser eller systemer). Også avvik – i form av manglende etterlevelse av regelverk, manglende måloppnåelse eller lignende - kan være grunnlag for at det skulle vært utarbeidet rutiner.

### *Systematisk og risikobasert internkontroll*

Kommuneloven § 25-1 tredje ledd bokstav c angir at kommunedirektøren ved internkontroll skal *avdekke* og følge opp avvik og *risiko for avvik*.

Det vises i forarbeidene til ny kommunelov til at systematisk internkontroll innebærer at det ikke er tilstrekkelig med en tilfeldig og hendelsesbasert kontroll. Det må gjøres et planmessig arbeid. Det fremkommer at: «*Internkontroll i virksomheten må følges opp jevnlig og ved behov. Målet er at feil eller lovbrudd avdekkes og følges opp på en hensiktsmessig måte. Hvordan og hvor omfattende dette arbeidet skal være, vil kommunen måtte vurdere selv ut fra den konkrete virksomheten og risikoforholdene.*»

Om risikovurderinger fremgår det av forarbeidene til ny kommunelov at: «*Risikovurderinger er sentralt og må gjøres både samlet for hele kommunen og innenfor de enkelte deler av kommunens virksomhet. Det må gjøres en konkret analyse og vurdering av risikoen for at regler og vedtak ikke følges, og hvilken betydning dette eventuelt har.*»

Videre fremkommer det om avvik at: «*Konkrete feil eller svikt i systemet som er oppdaget gjennom internkontrollen, må rettes opp. I tillegg er det viktig at avvik og risiko for avvik følges opp i et mer langsiktig perspektiv, slik at virksomheten kan lære og korrigere framtidige aktiviteter.*» Og at: «*Det sentrale er at både avvik og risiko for avvik faktisk følges opp og at også denne delen av internkontrollarbeidet er systematisk.*»

#### *Rapportering av økonomisk internkontroll*

Kommuneloven fra 2018 sier at kommunedirektøren skal rapportere til kommunestyret og fylkestinget om internkontroll og resultater fra statlig tilsyn minst én gang i året. Målgruppen er de folkevalgte, og hensikten er at kommunestyret/fylkestinget skal få tilstrekkelig informasjon for å ivareta sitt ansvar for egenkontrollen, altså kommunedirektørens bekreftelse og beskrivelse på hvordan internkontrollen er ivaretatt.

Det følger av kommuneloven § 25-2 at kommunedirektøren skal rapportere til kommunestyret om internkontroll minst én gang i året.

Kommunen selv bestemmer form og innhold på den årlige rapporteringen. Fra KS sin veileder «Orden i eget hus – Kommunedirektørens internkontroll» fremkommer det at: «*Etter kommuneloven § 14-7 skal det utarbeides en årsberetning for kommunens samlede virksomhet, og egen årsberetning for hvert foretak. § 14-7 angir hva årsberetningene skal redegjøre for. Her nevnes kort at det skal rapporteres på måloppnåelse og andre ikke-økonomiske forhold som er av vesentlig betydning for kommunen eller innbyggerne, samt hva som er gjort for å sikre en høy etisk standard<sup>6</sup>.*» Videre fremkommer det av KS-veilederen at det vil være naturlig at kommunedirektørens rapportering på internkontroll også tas inn i kommunens årsrapport, sammen med øvrig rapportering.

#### **Oppsummering utledete revisjonskriterier**

På grunnlag av ovenstående gjennomgang av relevante kilder utleder vi følgende revisjonskriterier for problemstilling 3:

##### **Vågan kommune ved kommunedirektør:**

- *Bør ha oppdaterte dokumenter som viser fordeling av roller og ansvar innenfor området økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse.*
- *skal ha nødvendige rutiner og prosedyrer for økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse. Rutiner og prosedyrer bør være systematiske og basert på skriftlige risikovurderinger*
- *skal avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik innenfor økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse.*

<sup>6</sup> KS-veileder «Orden i eget hus» 2020, kapittel 10 s. 28.



- *skal evaluere og ved behov forbedre skriftlige prosedyrer og andre tiltak for økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse.*
- *skal rapportere til kommunestyret om økonomisk internkontroll minst én gang i året.*

Revisjonskriteriene vi har utledet ovenfor, oppgis i tekstboks innledningsvis i kapittel 6.

## 3 METODE, DATAMATERIALE OG AVGRENSING

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i henhold til gjeldende standard for forvaltningsrevisjon<sup>7</sup>. I det følgende beskriver vi valg av kilder og datamateriale, analytisk tilnærming samt vurdering av gyldighet og pålitelighet. I tillegg beskriver vi de avgrensninger vi har gjort.

### 3.1 Metode og datamateriale

Vi har benyttet dokumentanalyse, spørreundersøkelse og intervju som metode.

Den 8.12.2021 avholdt vi oppstartsmøte med kommunedirektør Tommy Stensvik og kommunalsjef for stab/støtte Nils Ingulf Langlete. Den 01.04.2022 gjennomførte vi intervju med økonomisjef Marita Henriksen Haugen. Informasjon fra oppstartsmøte og intervju med økonomisjef har blitt benyttet for å besvare samtlige fire problemstillinger.

Vi har også intervjuet to ansatte i økonomiavdeling; økonomirådgiverne Tor Skaar og Line Yvonne Nessø Eide for å besvare problemstilling 1 og 2. De to økonomirådgiverne har arbeidsoppgaver opp mot budsjettkontroll og økonomioppfølging for programområdene samfunn, helse og omsorg og oppvekst og integrering. Økonområdgiverne jobber også med koordinering av månedlige rapporteringer fra ansatte med budsjett- og økonomiansvar i kommunens programområder.

For å besvare problemstilling 1 om økonomistyring har vi benyttet dokumentanalyse og intervju. Det skriftlige datamaterialet vi har innhentet og analysert er fremlegg med vedlegg til kommunestyret i saker om økonomiplaner, budsjettforslag, tertialrapporteringer, budsjettreguleringer og årsmeldinger. Vi har også fått tilsendt og gått gjennom kommunens økonomireglement, finansreglement, delegeringsreglement og dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner». Vi har også basert oss på informasjon som KomRev NORD i kraft av å være kommunens regnskapsrevisor har innhentet gjennom den løpende revisjonen og årsoppgjørrevisjonen.

For problemstilling 1 har vi gjennomgått og analysert følgende dokumentasjon:

- Årsbudsjetter for perioden 2019-2021
- Årsregnskap for perioden 2019-2021
- Økonomiplaner for periodene 2019-2022, 2020-2023 og 2021-2024
- Årsmeldinger for perioden 2019-2021
- Tertialrapporteringer for perioden 2019-2021
- Budsjettreguleringer for perioden 2019-2021
- Delegeringsreglement for Vågan kommune, vedtatt i kommunestyret den 27.10.2014. Sist oppdatert den 19.08.2019
- Økonomireglement for Vågan kommune, vedtatt i kommunestyret den 14.12.2020 under sak 138/20
- Økonomireglement for Vågan kommune, vedtatt i kommunestyret den 26.11.2008
- Finansreglement for Vågan kommune, vedtatt i kommunestyret 28.02.2019 under sak 13/19
- Dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner», oppdatert 2.12.2016

<sup>7</sup> RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon fastsatt av NKRFs styre 12.08.2020 og gjort gjeldende som god kommunal revisjonsskikk for forvaltningsrevisjoner med oppstartsbrev sendt etter 30.09.2020

- Dokumentet «Styring, kvalitet og internkontroll», behandlet i kommunestyret den 25.10.2021 under sak 62/21
- Dokumentet «Økonomirapportering i Framsikt»
- Dokumentet «Hvordan rapportere økonomistatus 2022»
- Dokumentet «Plan for budsjettprosess 2022 for perioden 2023-2026»
- Dokument med oversikt over frister for økonomirapportering i 2022
- Veileder for budsjett for: 2019-2022, 2020-2023, 2021-2024, 2022-2025, 2023-2026
- Tidsplan for budsjett for: 2019, 2020-2023 og 2021-2024
- «Revisjonsbrev nr. 9 – Årsregnskap 2019», datert 8.7.2020
- Revisors beretning om revisjonen av årsregnskapet 2020
- Revisorsberetning om revisjonen av årsregnskapet 2021

For å besvare problemstilling 2 om kommunens arbeid for å sikre ansatte kompetanse innenfor økonomistyring har vi intervjuet økonomisjef, samt tatt med informasjon fra oppstartsmøtet med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte.

For å kartlegge kompetansen, og hva kommunen gjør for å sikre kompetansen til ansatte innenfor økonomistyring, har vi sendt ut en spørreundersøkelse til ansatte med budsjett- og økonomiansvar. Det vil si at spørreundersøkelsen er sendt til samtlige enhetsledere, samt kommunalsjef for stab/støtte og kommunalsjef for oppvekst og integrering, da de også har økonomi- og budsjettansvar i noen enheter. Økonomisjef sendte oss navn og e-postadresse til ansatte med budsjett- og økonomiansvar i kommunen.

Vi sendte den 23. juni 2022 spørreundersøkelsen ut per e-post til totalt 33 ansatte. Spørreundersøkelsen ble sendt ut gjennom et program som heter SurveyXact, og ble holdt åpen for besvarelse til 5. juli 2022. Tre påminnelsermeldinger ble sendt til ansattes e-postadresser i løpet av perioden spørreundersøkelsen var åpen; henholdsvis 29. juni, 1. juli og 4. juli 2022. Da spørreundersøkelsen ble lukket for besvarelse den 5. juli, hadde 67 prosent av de som fikk den tilsendt, gjennomført spørreundersøkelsen. Spørreundersøkelsen inneholdt blant annet spørsmål om i hvilken grad de ansatte opplever å ha fått opplæring for å ivareta sine oppgaver innenfor budsjettprosessen og budsjettkontroll.

Innledningsvis fikk respondentene spørsmål om stillingen deres i Vågan kommune innebærer ansvar for å utarbeide budsjett for én eller flere enheter. Dette for å sikre at de som fikk de øvrige spørsmålene i spørreundersøkelsen som omhandlet budsjettprosessen faktisk hadde ansvar for dette. De som svarte at de ikke hadde ansvar for å utarbeide budsjett fikk ikke mulighet til å svare på spørsmål om budsjettprosess.

Deretter fikk alle respondentene spørsmål om stillingen deres innebærer å følge med på forbruk innenfor én eller flere enheter opp mot vedtatt budsjett. Dette var for å sikre at de som fikk de øvrige spørsmålene i spørreundersøkelsen som omhandlet budsjettkontroll faktisk hadde ansvar for dette. De som svarte at de ikke hadde ansvar for dette fikk ikke mulighet til å svare på spørsmål om budsjettkontroll.

For å besvare problemstilling 3 om økonomisk internkontroll har vi benyttet dokumentanalyse og intervju. Vi har gjennomgått og analysert følgende dokumentasjon:

- Dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner», oppdatert 2.12.2016
- Dokumentet «Styring, kvalitet og internkontroll», behandlet i kommunestyret den 25.10.2021 under sak 62/21

- Vågan kommunens økonomireglement, vedtatt i kommunestyret den 14.12.2020, under sak 138/20
- Vågan kommunes delegeringsreglement, sist oppdatert med rettinger i formannskapet 19.08.2019, under sak 73/19
- Vågan kommunes finansreglement, gjeldende fra 01.01.2019
- Årsmeldinger for Vågan kommune for perioden 2019-2021
- Fremlegg i saker for behandling i kontrollutvalget i perioden 2019-2021
- Følgende brev fra regnskapsrevisor og svar fra kommunen:
  - «Revisjonsbrev nr. 9 – Årsregnskap 2019», datert 8.7.2020
  - Kommunens svar på «revisjonsbrev nr. 9 – Årsregnskap», datert den 30.9.2020.
  - Oppdragsansvarlig regnskapsrevisor sin vurdering av kommunens svar, datert 16.10.2020
  - «Revisjonsbrev nr. 10 – Vågan kommune», datert 11.5 2021
  - Kommunedirektørs svar på revisjonsbrev nr. 10, datert 7.1.2022
  - Oppdragsansvarlig regnskapsrevisors vurdering av kommunens svar, datert 12.1.2022
  - «Oppsummeringsbrev for årsregnskap 2021», datert den 19.05.2022

For å besvare problemstilling 4 om kommunens arbeid for å sikre ansatte kompetanse innen økonomisk internkontroll har vi intervjuet økonomisjef, samt tatt med informasjon fra oppstartsmøtet med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte.

Vi har også sendt ut spørreundersøkelse for å undersøke hva kommunen gjør for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomisk internkontroll, herunder innenfor regnskapsføring og regnskapsavleggelse. Spørreundersøkelsen ble sendt til ansatte i kommunens økonomiavdeling med arbeidsoppgaver innenfor regnskapsføring og regnskapsavleggelse. Vi ba økonomisjef om navn og e-postadresse til forannevnte ansatte. Vi har også fått innspill i fra kommunens kontaktrevisor i KomRev NORD om hvem som vil være relevante respondenter for spørreundersøkelsen.

Vi sendte den 23. juni 2022 spørreundersøkelsen ut til totalt fire ansatte. Én påminnelsemelding ble sendt til ansattes e-postadresser den 29. juni. Da spørreundersøkelsen ble lukket for besvarelse den 30. juni, endte vi med svarprosent på 100. Spørreundersøkelsen inneholdt blant annet et spørsmål om i hvilken grad de ansatte opplever å ha fått opplæring for å ivareta sine oppgaver innenfor regnskap og regnskapsavleggelse.

Alle av spørreundersøkelsens respondenter måtte innledningsvis krysse av for om de har arbeidsoppgaver tilknyttet regnskap og regnskapsavleggelse, slik at vi sikret oss at svar kom fra de som faktisk hadde det.

### **3.2 Avgrensninger**

Under problemstilling 1 om økonomistyring har vi utledet et revisjonskriterium om realisme i årsbudsjettet. Kommunen må fastsette årsbudsjettet på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen kan forvente i budsjettåret. Kommunens inntektskilder er skatteinntekter, gebyr- og renteinntekter og statlige overføringer. Inntektene må hensyntas i budsjetteringen av utgifter for å sikre et budsjett i balanse. Revisors undersøkelser under revisjonskriteriet om realistiske årsbudsjetter er imidlertid avgrenset hovedsakelig til undersøkelse av budsjettering på utgiftssiden. Bakgrunnen for denne avgrensningen er at vi retter undersøkelsen inn mot programområder hvor det har vært merforbruk. Vi anser det derfor mest hensiktsmessig å undersøke hva som ligger til grunn for kommunens budsjettering av utgifter herunder hvordan

budsjettet fastsettes og hvilke kilder som ligger til grunn for enhetenes budsjettforslag. I valg av avgrensning har vi lagt vekt på at kommunen i mindre grad kan påvirke inntektssiden, og at det er sentralt å belyse hvordan forslaget på utgiftssiden er utarbeidet.

Inntektssiden i Vågan kommune refereres som til «fellesområder» i tertialrapporteringene og «andre enheter» i kommunens årsmeldinger og økonomiplaner. På bakgrunn av det ovennevnte har vi i rapporten i mindre grad fokuset på informasjon om inntektssiden, som vil si fellesområder og andre enheter i kapitlene om økonomistyring.

Under problemstilling 1 om økonomistyring har vi også utledet et revisjonskriterium om realistiske økonomiplaner. I den undersøkte perioden har tallgrunnlaget fra kommunens økonomiplaner ikke vært sammenlignbart med budsjett og regnskapstall fra kommunens årsmeldinger når det gjelder kommunens programområder. På bakgrunn av dette har vi ikke hatt tilstrekkelig og pålitelig dokumentasjon til å vurdere hvorvidt kommunens økonomiplaner har vært *realistiske*. Vi har likevel inkludert revisjonskriteriet, og vi har fremlagt det vi har av funn for å belyse situasjonen og utfordringer på området. Mer informasjon om dette fremkommer i rapportens kapittel 4.

### 3.3 Gyldighet og pålitelighet

Med *gyldige data* menes at dataene som samles inn i undersøkelsen, skal utgjøre et relevant og tilstrekkelig grunnlag for å vurdere den reviderte virksomheten opp imot revisjonskriteriene og svare på problemstillingene. Revisor vurderer at det datamaterialet som er presentert som «revisors funn» i rapporten, oppfyller dette gyldighetskravet.

For å besvare problemstilling 1 og 2 har vi gjennomgått en rekke dokumenter<sup>8</sup> som beskriver kommunens rutiner og systemer for økonomistyring. Videre består vårt skriftlige datamateriale av saksfremlegg til kommunestyret og andre dokumenter som viser kommunens praksis når det gjelder økonomistyring. Disse dokumentene er slik relevante for å gjøre undersøkelser av kommunens skriftlige rutiner og retningslinjer innenfor økonomistyring.

Informanter som har bidratt med muntlige opplysninger i saken, er blant annet ansatte i kommunens økonomiavdeling som jobber med å følge opp ansatte med budsjett- og økonomiansvar i kommunen. Vi har også sendt ut spørreundersøkelse til ansatte med budsjett- og økonomiansvar for å kartlegge deres kompetanse og hva kommunen gjør for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta sine oppgaver innenfor økonomistyring.

Spørreundersøkelsen som gjelder økonomistyring, fikk svarprosent på 67. Vi anser dette som tilstrekkelig svarprosent til å benytte resultatene i vår besvarelse. Vi påpeker samtidig at i perioden da spørreundersøkelsen var åpen for besvarelse var en periode der vi må regne med at enkelte ansatte avvirket ferie, og at det kan ha påvirket svarprosenten. Vi anser imidlertid at spørreundersøkelsen, intervjuene og forannevnte dokumentanalyser er tilstrekkelig undersøkelser for å belyse kommunens praksis innenfor økonomistyring og hva kommunen gjør for å ivareta ansattes kompetanse innenfor økonomistyring.

For å besvare problemstilling 3 og 4 har vi gjennomgått dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner» hvor det er skriftliggjort hva som er kommunens rutiner og systemer vedrørende regnskapsførsel og regnskapsavleggelse. I tillegg har vi gjennomgått en rekke andre overordnede reglement for økonomistyring og gjennomført en spørreundersøkelse blant

---

<sup>8</sup> Se kapittel 3.1 «Metode og datamateriale»

ansatte med arbeidsoppgaver innen regnskap og regnskapsavleggelse. Dette sammen med å gjøre rede for en rekke brev fra oppdragsansvarlig regnskapsrevisor har vi belyst kommunens skriftliggjorte rutiner/retningslinjer og praksis for økonomisk internkontroll på området for regnskap og regnskapsavleggelse. Vi anser det forannevnte datamaterialet og våre undersøkelser som tilstrekkelig for å belyse kommunens økonomiske internkontroll innenfor regnskap og regnskapsavleggelse.

Med pålitelige data menes at dataene skal være mest mulig nøyaktige. Revisor har vurdert eventuelle feilkilder i det innsamlede datamaterialet. Vi har sammenlignet de ulike typene data med hverandre for å avdekke eventuelle motsetninger i opplysninger som fremkommer i dem. I tillegg har vi fremlagt datamaterialet for kommunen. Revisor har innarbeidet korrigeringer og supplerende opplysninger fra kommunen i rapporten.

Påliteligheten og gyldigheten i det presenterte datamaterialet er også på et overordnet nivå sikret gjennom KomRev NORDs interne kvalitetssikringssystem.



## 4 ØKONOMISTYRING

Er Vågan kommune sin økonomistyring i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området? Er det utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og etterleves disse i praksis?

### Revisjonskriterier

Vågan kommune ved kommunedirektør:

- Skal for kommunestyret legge frem forslag til realistisk årsbudsjett for kommunen som fastsettes på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen kan forvente i budsjettåret.
- Skal årlig legge frem for kommunestyret forslag til realistisk økonomiplan for de neste fire årene for hele kommunens virksomhet.
- Skal gjennom budsjettåret legge fram rapporter som viser utviklingen i inntekter og utgifter sammenlignet med vedtatt årsbudsjett for kommunen. Det skal minst legges frem tertialrapporter pr. 30. april og 30. august.
- Skal gi melding til kommunestyret dersom det skjer endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for årsbudsjettets grunnlag. Dersom det er rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik, skal det foreslås nødvendige tiltak.
- Skal fremlegge for kommunestyret et forslag til årsberetning, og den skal gjøre rede for:
  - forhold som er viktige for å bedømme den økonomiske utviklingen og stillingen, og om den økonomiske utviklingen og stillingen ivaretar den økonomiske handleevnen over tid.
  - Vesentlige beløpsmessige avvik mellom årsbudsjettet og årsregnskapet, og vesentlige avvik fra kommunestyrets premisser for bruken av bevilgningene.
- Skal ha utarbeidet et økonomireglement.
  - Økonomireglementet bør inneholde interne regler som er egnet til å bidra til god økonomistyring.
- Bør ha utarbeidet og fremlagt delegeringsreglement for vedtak i kommunestyret.
  - Delegeringsreglementet bør inneholde reglementer for delegering av myndighet fra kommunestyret og fra kommunedirektøren og nedover i organisasjonen.

### 4.1 Innledning

Økonomistyring består av både budsjettprosess og kontroll opp mot vedtatt budsjett herunder rapporteringer gjennom året. I budsjettprosessen skal ansatte med budsjett- og økonomiansvar fremlegge forslag til budsjett og nødvendige tiltak for sin enhet. Ansatte med budsjett- og økonomiansvar skal styre virksomheten i henhold til vedtatt budsjett samt rapportere gjennom Framsikt, redegjøre for konsekvenser og foreslå tiltak. Dette sistnevnte omtaler vi som budsjettkontroll.

I Vågan kommune benytter de økonomisystemene Agresso og Framsikt som snakker sammen. Agresso er det grunnleggende økonomisystemet som brukes i det daglige og til å føre regnskap.

Framsikt brukes til månedsrapporteringer, tertialrapporteringer og til holde kontroll med budsjett og regnskap. I Framsikt har man også mulighet til å sammenligne kommunen med andre kommuner i samme KOSTRA-gruppe. Det finnes også en egen politikerportal som politikerne kan arbeide med budsjett og økonomiplan og følge med på dette og regnskap.

Størsteparten av tallgrunnlaget i rapportens kapittel 4 er hentet fra kommunens økonomiplaner og årsmeldinger i perioden 2019-2021. I kommunens årsmeldinger har vi hentet tall for kommunens opprinnelige budsjett, regulert budsjett og årsregnskap for programområdene stab/støtte, oppvekst og integrering, samfunn og helse og omsorg. Tallgrunnlaget til økonomiplan<sup>9</sup> er hentet fra Framsikt, mens budsjett og årsregnskap fra årsmeldingene<sup>10</sup> er hentet fra Agresso. Tall hentet fra økonomiplan og årsmeldinger er hentet fra ulike økonomisystem, og samsvarer ikke helt. Denne problematikken er påpekt fra regnskapsrevisor i oppsummeringsbrev for årsregnskapet i 2020 og 2021. I oppsummeringsbrevet for 2020 fremkommer det at «Vi har over flere år hatt problemer med å få tall i vedtatte budsjettskjema til å samsvare med budsjettallene som er presentert i kolonne for dette i det avlagte regnskapet. Vi har forstått det slik at noe av grunnen er at det er forskjell i hvilke arter/ansvar etc. Framsikt og Agresso henter sine tall fra.» På bakgrunn av dette har det ikke vært mulig for revisor å sammenligne budsjett fra økonomiplanene med budsjett og regnskap fra årsmeldingene i den undersøkte perioden. Økonomisjef opplyser at kommunen har dialog med kommunens regnskapsrevisor slik at det blir likt tallgrunnlag til budsjettet for 2023, og at det ikke blir et avvik.

Kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte har opplyst til revisor at rutiner knyttet til økonomistyring og internkontroll er lagt inn i økonomisystemet Framsikt.

#### **4.2 Reglementer og rutiner for økonomiplan og budsjettprosessen**

Vågan kommune har et eget delegeringsreglement som heter «Delegasjonsreglement for Vågan kommune». Delegeringsreglementet som gjelder per dags dato, har også vært gjeldende i den undersøkte perioden (2019-2021). Delegeringsreglementet ble vedtatt i kommunestyret den 27.10.2014. Det har senere blitt gjennomført endringer av reglementet, der den siste var i formannskapet den 19.08.2019. Kommunens delegeringsreglement er ikke oppdatert etter ny kommunelov og henviser til gammel kommunelov<sup>11</sup>.

Budsjett og økonomiplan er sentrale dokumenter som gir føringer for kommuneadministrasjonens arbeid. Praksis i Vågan kommune er at arbeidet med å utarbeide økonomiplan og årsbudsjett er samlet prosess som skjer samtidig.

I kommunens delegeringsreglement fremkommer det under «Reglement og delegasjon innen økonomiområdet» regler for utarbeidelse av økonomiplan og årsbudsjett. Det fremkommer også hva som er kommunestyrets ansvar og hva som er kommunedirektør sin myndighet innen økonomiområdet. Det fremkommer blant annet at kommunestyret har ansvar for at det en gang i året blir utarbeidet og vedtatt 4-årig økonomiplan. Under kommunestyrets ansvar fremkommer det også å: «Fastsette og endre fordeling av kommunens samlede økonomiske driftsramme mellom programområder på netto driftsramme, og bestemme mål og tiltak for alle programområder.»

<sup>9</sup> Tallgrunnlaget er hentet fra budsjettskjema 1B i kommunens økonomiplaner i perioden 2019-2021.

<sup>10</sup> Tallgrunnlaget er hente fra regnskapsskjema 1B i kommunens årsmeldinger i perioden 2019-2021.

<sup>11</sup> Lov om kommuner og fylkeskommuner av 25.09.1992 nr. 107

Kommunedirektør er ifølge delegeringsreglementet gitt myndighet til å «*videredelegere myndighet i budsjett og regnskapssaker når annet ikke følger av lov eller forskrift. De fullmakter som er gitt må ikke brukes i strid med de forutsetninger eller intensjoner som er lagt i budsjett. Nye tiltak må ikke settes i gang uten kommunestyrets godkjenning. Dette gjelder også for utvidelse/innskrenkninger av eksisterende tiltak eller tiltak gitt særskilt i vedtatt budsjett*».

Revisor har i tillegg til forannevnte delegeringsreglement fått tilsendt et administrativt delegeringsreglement som viser videredelegering fra kommunedirektør og ut til enhetene. Dette er oppdatert i henhold til ny kommunelov. Kommunalsjef for stab/støtte opplyser at det administrative delegeringsreglementet ikke er vedtatt i kommunestyret, og at det er et dynamisk dokument som kan endres administrativt ved behov, for eksempel ved lovendringer.

I kommunens to økonomireglement, som har vært gjeldende i løpet av den undersøkte perioden, fremkommer det informasjon om utarbeidelse av årsbudsjett og økonomiplan. Gjeldende økonomireglement ble vedtatt av kommunestyret i desember 2020. Fram til da hadde kommunen et økonomireglement som hadde blitt godkjent av kommunestyret i november 2008.

Kapittel 2 i økonomireglementet fra 2008 har informasjon om utarbeidelse av årsbudsjett og økonomiplan. I det gamle økonomireglementet refereres økonomiplan til som handlingsplan.

Økonomireglementet fra 2020 er noe mer detaljert når det gjelder økonomiplan og budsjett, enn det fra 2008. I økonomireglementet fra 2020 er det ett reglement for økonomiplan og ett reglement for budsjett. I begge reglementene henvises det til relevante bestemmelser i ny kommunelov og forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv.

I reglementet for økonomiplan fremkommer det at: «*Økonomiplanen og årsbudsjettet skal settes opp i balanse og være realistiske, fullstendige og oversiktlige.*» Videre fremkommer det at: «*Handlingsprogram med økonomiplan (i det etterfølgende kalt økonomiplan) utarbeides årlig og omfatter siste årsregnskap, inneværende års budsjett og de fire neste budsjettår. Planen utarbeides i første halvår hvert år og vedtas av kommunestyret innen utgangen av juni måned.*»

I reglementet for økonomiplan i økonomireglement fra 2020 fremkommer informasjon om kommunedirektørens ansvar på området: «*Ved oppstart av økonomiplanarbeidet skal kommunedirektøren utarbeide konsekvensjusterte brutto budsjetter for planperioden basert på seneste vedtatte årsbudsjett med korrigeringer for endelig vedtatte endringer og andre justeringer som ansees som bundne. Den konsekvensjusterte økonomiplanen drøftes på en konferanse mellom formannskapet, kommunestyrets gruppeledere og kommunedirektørens ledergruppe. Kommunedirektøren utarbeider deretter et forslag til økonomiplan.*»

I reglementet for budsjett i nytt økonomireglement fremkommer informasjon om kommunedirektørens ansvar på området. Her fremkommer det at: «*På grunnlag av vedtatt økonomiplan og eventuelt nødvendige justeringer i bundne utgifter/inntekter, utarbeider kommunedirektøren foreløpig utkast til årsbudsjett (talldel) for neste år bestående av investeringsbudsjett og driftsbudsjett. Dette, sammen med oversikt som viser konsekvensene av Regjeringens forslag til statsbudsjett, drøftes med formannskapet og kommunedirektørens ledergruppe. Kommunedirektøren utarbeider deretter et forslag til budsjett. Budsjettet skal*

*fremstilles i nettobeløp på respektive programområder/rammeområder). Kommunedirektørens forslag forelegges administrasjonsutvalget, og ansattes organisasjoner.»*

Kommunedirektøren er ifølge det nye økonomireglementet ansvarlig for at kommunens økonomiforvaltning har en forsvarlig intern styring og kontroll. Det skal etableres administrative rutiner som sørger for at budsjettoppfølgingen er gjenstand for betryggende kontroll og at utøvelsen skjer i tråd med budsjettreglementet, samt gjeldende lover og forskrifter.

I kommunens dokument «Økonomiske interne kontrollrutiner» finner vi rutiner for utarbeiding av budsjett og økonomiplan. Kommunens økonomiske interne kontrollrutiner ble utarbeidet i 2016, og ble ikke endret da kommunen vedtok nytt økonomireglement i 2020.

I kommunens rutinedokument fremkommer det at økonomiplanen skal gjelde for fire år, det skal angi hvilken retning kommunen tenker å gå i fremtiden og det skal danne grunnlaget for årsbudsjettene. Økonomiplanen skal også følge opp og videreføre satsingsområder som er trukket opp i kommuneplanens langsiktige del og sentrale vedtak som er gjort. Årsbudsjettet skal på sin side utgjøre første år i økonomiplanen og gjelde for ett år og bygge på prioriteringer i økonomiplanen. Årsbudsjettet skal være bevilgningsdokument, som vil si at vedtatt budsjett angir hvilke netto rammer kommunestyret har bevilget til kommunens virksomhet det kommende året. Rammene er bindende for områdene.

I dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner» fremkommer det også at kommuneplanens langsiktige del benyttes som grunnlag for utarbeidelse av økonomiplan og årsbudsjett. I tillegg benyttes følgende:

- Områdeplaner
- Konsekvensjustert budsjett
- Årsberetning
- Evaluering av drift og vedtatte mål
- Nasjonal rapportering

#### 4.2.1 Praksis for arbeidet med økonomiplan og budsjett

Av kommunens eget rutinedokument «Økonomiske interne kontrollrutiner» fremgår det også en tidsplan for arbeidet med økonomiplan og årsbudsjett. Tidsplanen fremgår av utklipp 3 nedenfor.

#### Utklipp 3: Tidsplan for arbeidet med økonomiplan og årsbudsjett

Tidsplanen for arbeidet fremstilles slik:

Tiltak	Tidsfrist
Rundskriv fra rådmannen	1.juni
Administrativ behandling i områdene	Juni – september
Utarbeidelse av rammer basert på kommuneproposisjon og gjeldende øk. Plan.	15. september
Konsekvensjustering for videreføring av dagens nivå basert på forutsetninger i budsjetttrundskriv	15. september
Administrativt arbeid med budsjettgrunnlag inkl. AMU og HAMU-behandling	15. sept-1. november
Rådmannens budsjettgrunnlag overleveres formannskap	1. november
Formannskapets innstilling	1. desember
Kommunestyrets vedtak	15. desember

Kilde: Rutinedokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner» s. 42

I intervju med én av økonomirådgiverne som jobber med budsjettkontroll og økonomioppfølging for kommunens programområder fikk vi opplyst at tidsplanen ovenfor er

et utgangspunkt, men at kommunen utarbeider en ny plan med frister hvert år som skal følges for arbeidet med årsbudsjett og økonomiplan.

Revisor har fått tilsendt tidsplanene til kommunen for de undersøkte årene 2019, 2020 og 2021. Disse planene er mer detaljerte med oppgaver, hvem som har ansvar for å gjennomføre oppgavene og med frister. Det er også en kolonne der man kan sette inn en eventuell kommentar. I tidsplanen for 2021 står det at «september lønn skal leses inn i Framsikt» innen 15. september. Økonomirådgiver opplyser at kommunen kjører lønna for september som grunnlag for neste års lønn ved utarbeidelse av budsjett. Økonomirådgiver opplyser at det da blir vanskelig å holde tidsplanen for de oppgavene som står med frist 15. september i dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner».

Økonomirådgiver opplyser også om et annet punkt der ovennevnt tidsplan (utklipp 3) ikke følges helt. Økonomirådgiver opplyser at det sendes ut en veileder (rundskriv) i september til enhetsledere i kommunen. I internkontroll-dokumentet er tidsfristen 1. juni, men økonomirådgiver opplyser at det ofte har blitt sendt ut senere. Økonomirådgiver opplyser at når rundskrivet har blitt sendt fra kommunedirektør til enhetslederne er det oppstart i enhetene og de skal følge opp det som står i rundskrivet. Økonomirådgiver opplyser at i rundskrivet fremgår hva som skal gjøres ute i enhetene med tidsfrister og hvem som skal følge opp.

I oppstartsmøte med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser de om hvordan det jobbes med økonomiplan og årsbudsjett. Det er kommunalsjefer sammen med økonomisjef som har ansvar for å utarbeide økonomiplan og årsbudsjett for kommunen. Arbeidet med neste års budsjett starter med at enhetslederne har ansvar for å utarbeide budsjett for sin enhet med eventuelt ønskede tiltak. I intervju med økonomisjef opplyser hun at enhetslederne begynner med å se på inntekter på kontonivå. Enhetslederne får ikke gjøre endringer, men de kan legge inn tiltak dersom det er nødvendig. Dette kan for eksempel være dersom det er en endring eller fordi de mener det er en feil med budsjettet. Dersom det er oppgaveendringer for eksempel fra staten, må disse legges inn. Deretter bearbeider og innarbeider kommunalsjefene og økonomisjef de innkomne forslagene fra enhetslederne.

Økonomirådgiver opplyser at ledergruppen går gjennom alle tiltakene som enhetene har lagt inn i budsjettssystemet. Det er en kvalitetssikring av enhetene sine forslag til tiltak.

Økonomisjef opplyser at kommunalsjefene har dialog med enhetslederne om de har spørsmål vedrørende budsjett eller budsjettarbeidet. Dersom det er store avvik mellom forslag fra enhetsledere og ledergruppens forslag til budsjett kobles tillitsvalgte inn.

Økonomiplan og årsbudsjett behandles politisk i arbeidsmiljøutvalget, formannskapet og kommunestyret. Det orienteres om budsjettet i alle kommunens hovedutvalg; «helse, omsorg og forebygging», «miljø, plan og næring» og «oppvekst, kultur og integrering».

Tabell 1 nedenfor viser en oversikt over saksnummer og dato for behandling av budsjett og økonomiplan i kommunestyret i perioden 2019-2021.

**Tabell 1: Budsjett og økonomiplaner**

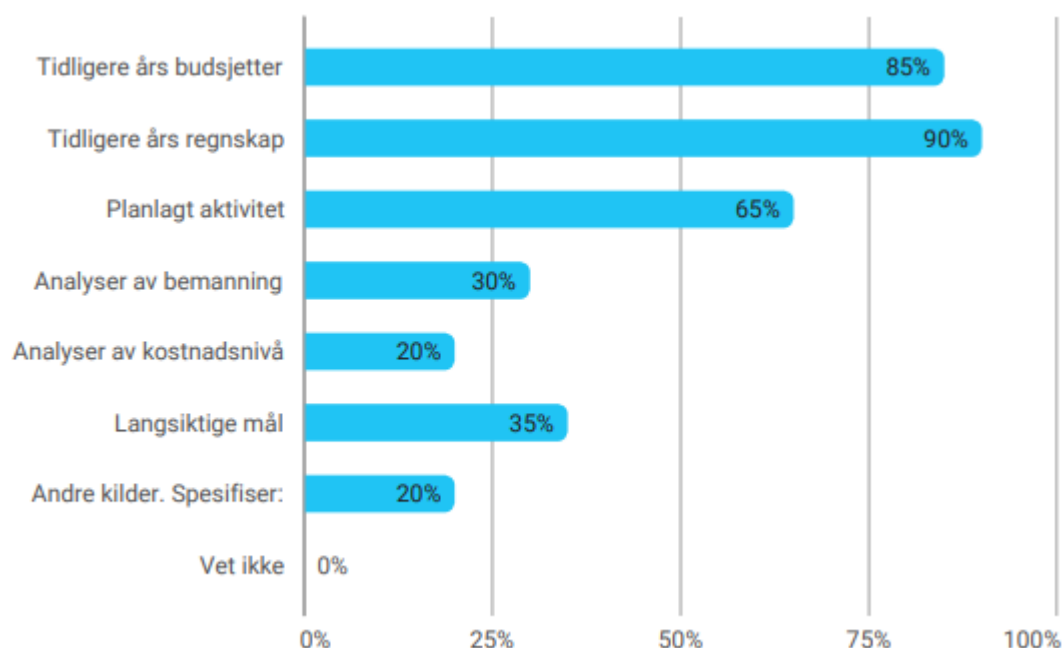
Møtedato:	Sak:	Dokument:
17.12.2018	107/18	Budsjett og økonomiplan 2019-2022
16.12.2019	119/19	Budsjett og økonomiplan 2020-2023
14.12.2020	139/20	Budsjett og økonomiplan 2021-2024

#### 4.2.2 Ansattes opplevelser av budsjettprosessen

I spørreundersøkelsen fikk de ansatte med ansvar for å utarbeide budsjett for én eller flere enheter spørsmål om Vågan kommune har skriftlige rutiner og retningslinjer for utarbeidelse av budsjett. Av de 20 respondentene, svarte 85 % av dem «ja», mens de øvrige 15 % respondentene svarte «vet ikke». Ingen valgte svaralternativet «nei».

Videre spurte vi om hvilke opplysninger/datakilder de legger til grunn ved utarbeidelse av budsjett for sin enhet/er. Her kunne de krysse av for ett eller flere svaralternativer. Svarfordelingen fremkommer av diagram 4a) nedenfor.

**Diagram 4a)** «Hvilke av de nevnte opplysningene/datakildene legger du til grunn ved utarbeidelse av budsjett for din enhet/er? Her kan du krysse av for ett eller flere svaralternativer?»



Det fremkommer av diagram 4a) at svaralternativene som flesteparten av respondentene valgte var: «Tidligere års regnskap», «Tidligere års budsjetter», og «Planlagt aktivitet». Henholdsvis 90, 85 og 65 prosent av respondentene oppgav dette. Det er 35 prosent som svarte «Langsiktige mål», 30 prosent som svarte «Analyser av bemanning» og 20 prosent som svarte «Analyser av kostnadsnivå». Det var 20 % av respondentene som krysset av på svaralternativet «andre kilder» hvor de ble bedt om å spesifisere. Vi forstår av kommentarer vi fikk at enkelte opplever at det er begrenset mulighet til å legge andre kilder til grunn eller at deres analyser ikke vektlegges;

- «Når vi styres av kuttprosesser blir analysene neglisjert»
- «Får ikke lov til å gjøre nødvendige endringer»
- «Kommunen sentralt har lagt premissene, mye er prebestemt»

Fra én respondentene ble det gitt informasjon om at det blir gjort «analyser av kommende behov over neste 5-års periode for å forbedre administrasjon og politikere på eventuell vekst».

Økonomirådgiver opplyser at man er opptatt av at budsjettet skal være så realistisk som mulig, men at det er utfordringer med å klare dette i kommunen. Økonomirådgiver opplyser at det i fjorårets budsjettprosess var enhetsledere innenfor oppvekst og integrering som hadde tatt med reduksjon i barnetall som tiltak for sin enhet, men at tiltaket ikke ble tatt med i budsjettet. Det betyr at budsjettet tok høyde for at enheten hadde flere barn, og således større inntekter enn de faktisk hadde. Økonomirådgiver opplyser at da får enhetene fort røde tall ved at de ikke klarer å holde seg innenfor budsjett, og at det kan være demotiverende for enhetslederne.

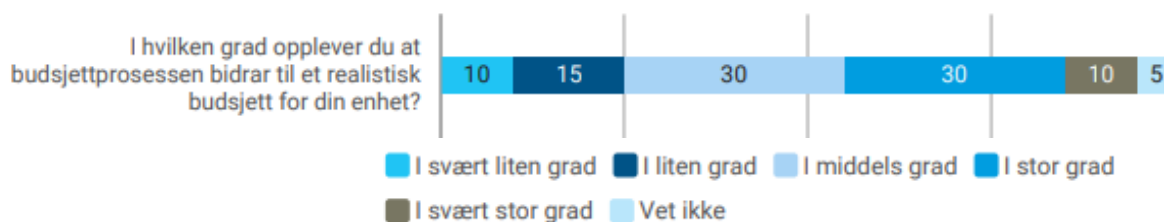
Revisor har fått tilsendt kommunens veileder for utarbeidelse av budsjett for de undersøkte årene 2019, 2020 og 2021. Vi har også fått tilsendt veileder for 2022 og 2023. Veilederne er brukermanualer for hvordan ansatte med budsjett- og økonomiansvar skal utarbeide budsjett for sin enhet. I veileder for budsjett for de undersøkte årene fremkommer blant annet at: «Konsekvensjustert budsjett for neste år skal i utgangspunktet kun inneholde videreføring av årets budsjett med tillegg av lønns- og prisvekst (prisvekst defineres av kommunens ledelse og legges inn sentralt i Framsikt). I detaljert budsjett kan midlene omfordeles dvs. flyttes fra en konto til en annen etter behov.»

Om tiltak fremkommer det i veilederne at: «Dersom det er inngått nye avtaler eller gjort HP-vedtak som endrer ressursbruken på et ansvar/avdeling fra budsjettet i år til budsjettet neste år, skal dette legges inn i et budsjetttiltak. Har enheten behov som ikke er vedtatt eller det ikke er knyttet noen forpliktelse til i form av avtale ol. kan behovet legges inn som et tiltak. Disse tiltakene blir både administrativt og politisk vurdert.» Det fremkommer videre at alle tiltak må beskrives og forklares så detaljert som mulig av enhetslederne.

I spørreundersøkelsen besvart av ansatte med budsjett- og økonomiansvar stilte vi spørsmål om i hvilken grad de opplever at budsjettprosessen bidrar til et realistisk budsjett for sin enhet.

Som det fremkommer av diagram 4b) var det ganske stor spredning blant respondentene på dette spørsmålet. Over halvparten av respondentene oppgav at budsjettprosessen bidrar til et «I middels grad», «I liten grad» eller «I svært liten grad» realistisk budsjett.

**Diagram 4b)** «I hvilken grad opplever du at budsjettprosessen bidrar til et realistisk budsjett for din enhet?», N=20

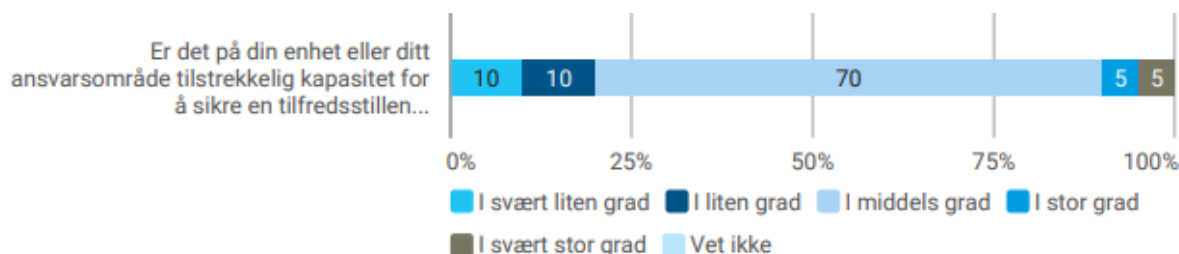


Videre fikk de ansatte spørsmål om det er tilstrekkelig kapasitet på sin enhet eller ansvarsområde for å sikre en tilfredsstillende budsjettprosess. På dette spørsmålet svarte 70 prosent av respondentene «I middels grad», 10 prosent «I liten grad», 10 prosent «I svært liten grad», 5 prosent «I stor grad» og 5 prosent «I svært stor grad». Det betyr at 10 prosent svarte «I Stor grad» eller «I svært stor grad». Mens 90 prosent svarte enten «I middels grad», «I liten grad» eller «I svært liten grad» på spørsmål om det er tilstrekkelig kapasitet ved sin enhet eller ansvarsområde for å sikre en tilfredsstillende budsjettprosess. Resultatet kan være en indikasjon på at flere av respondentene ikke opplever at det er tilstrekkelig med ansatte eller at



de har tilstrekkelig med tid til å sikre en tilfredsstillende budsjettprosess ved sin enhet eller ansvarsområde. Resultatene er oppstilt i diagram 4 c) nedenfor.

**Diagram 4c)** «Er det på din enhet eller ditt ansvarsområde tilstrekkelig kapasitet for å sikre en tilfredsstillende budsjettprosess?», N=20



### 4.3 Reglement, rutiner og praksis for rapporteringer og budsjettreguleringer

Kommunens dokument «Økonomiske interne kontrollrutiner» kapittel 6 omhandler økonomiske rapporteringer. I utklipp 4 nedenfor fremkommer en oversikt over hvilke rapporteringer som skal gjennomføres, fra hvem og til hvem det skal rapporteres, eventuell politisk behandling av rapporteringen, samt hyppighet og grunnlag for rapporteringene.

#### Utklipp 4: Oversikt over økonomiske rapporteringsrutiner

Type rapport	Fra	Til	Behandling	Hyppighet	Grunnlag
Regnskaps-rapport	Enhet Adm.sj	Rådmann	Ev. formannskap	Månedlig	Budsjett og regnskap
Tertial-rapport	Adm.sj	Politisk utvalg	Hovedutvalg, FSK og kommune-styre	Etter 1. og 2. tertial	Handlingsplan, budsjett, regnskap, kommuneplan
Arsmelding	Adm.sj	Politisk utvalg	Hovedutvalg, FSK, kommune-styre og kontrollutvalg	Ved regnskaps-avslutning	Handlingsplan, KOSTRA, budsjett, regnskap, kommuneplan, årsplan
KOSTRA	Enhet Adm.sj	SSB		Årlig	Regnskap

Kilde: Dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner»

Det skal gjennomføres månedlige regnskapsrapporter fra områdene til kommunedirektør og eventuell videre behandling i formannskap. Det skal gjennomføres to tertialrapporter fra områdene med videre behandling i hovedutvalg, formannskap og kommunestyret. Ved regnskapsavslutning skal det utarbeides en årsmelding fra områdene til kommunedirektør med videre behandling i hovedutvalg, formannskap, kommunestyre og kontrollutvalg. I «Økonomiske interne kontrollrutiner» kapittel 6.3 og 6.4 er det utarbeidet egne rutiner for månedsrapporter og tertialrapporter.

Hver ansatt med budsjett- og økonomiansvar rapporterer på sitt resultatnivå i Framsikt. Ifølge kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte skal enhetsledere rapportere til kommunalsjefer. Kommunalsjefer skal rapportere til kommunedirektør. Kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser at dersom en enhetsleder ikke gjennomfører en månedsrapportering, blir det fulgt opp av kommunalsjef for det aktuelle programområdet.

Det er to økonomirådgivere i kommunen som jobber med koordinering av månedlige rapporteringer. En av økonomirådgiverne opplyser at de åpner for månedsrapportering i Framsikt hver måned, med unntak av juli som er feriemåned. Økonomirådgiverne legger inn informasjon om hva enhetslederne skal rapportere om og tidsfrister for dette.

Økonomirådgiverne med ansvar for koordineringen av de månedlige økonomirapporteringene går gjennom rapportene og stenger rapporteringen når fristen i hver måned er gått ut.



Økonomirådgiverne lager deretter en rapport fra den aktuelle månedsrapporten og sender rapporten til kommunens ledergruppe.

Ifølge kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte vil det dersom en enhetsleder *ikke* har levert månedsrapportering vise rødt i rapporteringssystemet i Framsikt, og hvis rapporteringen er levert innen fristen vil det vise grønt. Ledergruppen går sammen gjennom rapporteringene når den månedlige fristen for rapporteringene er over.

Ifølge kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte består månedsrapporteringene av tre deler som omhandler økonomi, sykefravær og en «sjekkliste». I sjekklisten skal det krysses av for blant annet om avvik er fulgt opp, om lønnsjournal er sjekket og om rapporteringer er levert innenfor tidsfrist. Revisor har fått opplyst at sjekklisten er under utvikling i kommunen. Når det gjelder økonomi, sees det på om det er avvik og hvordan de er beskrevet. Kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte har opplyst at de ser på om det kan gjøres tiltak dersom det er avvik.

Økonomirådgiver opplyser også om at enhetslederne skal gjennomføre en sjekkliste ved månedsrapporteringer. Det er noen sjekkpunkt som skal være med i en månedsrapportering, og hvis enhetsleder ikke har levert på alle punkter i sjekklisten får de den i retur og mulighet til å rette opp i dette. Økonomirådgiver opplyser at mange leverer rapporteringen til siste frist, og da rekker de ikke å rette opp eventuelle mangler eller feil. Rapporteringen vil da få status som «Levert, men ikke godkjent». Økonomirådgiver kommenterer da hva som mangler i rapporteringen for at den skulle ha vært godkjent.

Revisor har fått tilsendt dokumentet «Økonomi-rapportering i Framsikt» fra 2019. I dette dokumentet er det informasjon om hva, hvordan og når enhetslederne skal rapportere i Framsikt. Det fremkommer blant annet at det skal rapporteres på den økonomiske situasjonen ved hver enkelt enhet. Det fremkommer at enhetslederne skal:

*«Gi en kort beskrivelse av situasjonen og en kort forklaring på evt. avvik, både negative og positive. Avviket skal forklares, ikke bare kopier tallene fra regnskapet eller henvis til tidligere rapporter.»*

Og under «Tiltak for å balansere» fremkommer det at:

*«Hvis enheten ikke klarer å balansere dagens drift med budsjettet, må evt. tjenesteomfanget reduseres/ændres (husk å tallfeste). Hvis mulig, ta også med konsekvenser.»*

I intervju med økonomisjef delte økonomisjef skjerm med revisor slik at vi fikk se hvordan de månedlige rapporteringene ser ut i Framsikt. Under fanen «Økonomistatus» i Framsikt ser man «Revidert budsjett hittil i år», «Regnskap hittil i år», eventuelt «Avvik i kroner hittil i år» og «Prognose for innværende år». Under avvik kan man legge inn kommentarer på hvorfor det eventuelt er avvik, hva som kan gjøres av tiltak og hva det eventuelt vil koste om det ikke gjennomføres tiltak. I tillegg til dette er det fane for investeringsbudsjett og sykefravær. Det er også en sjekkliste med punkter som går på den økonomiske internkontrollen. I sjekklisten må man huke av for om man har gjennomført: «Generelt nedtrekk 2020-2021», «Periodisering» og «Lønnsjustering».

Vi spurte en av økonomirådgiverne med ansvar for koordinering av månedlige økonomirapporteringer om det foreslås tiltak, dersom en enhetsleder melder om merforbruk

ved en månedsrapportering. Økonomirådgiver opplyser at dersom det meldes inn om merforbruk fra enhetsledere skal de melde inn hva det skyldes og hvordan dette skal dekkes inn. Enhetslederne har krav til å melde inn hvordan de skal dekke inn merforbruket og eventuelle konsekvenser. Økonomirådgiver opplyser at enhetslederne som regel er flinke til å melde fra om hva merforbruket skyldes. Økonomirådgiver opplyser at kommunen ønsker at enhetslederne skal gi en prognose per 31.12., så man kan se om de forventer å ta merforbruket inn eller om enheten forventer merforbruk i slutten av året. Økonomirådgiver opplyser at noen ganger går det å dekke inn merforbruk ved for eksempel å ikke ta inn vikarer ved fravær, noen ganger går det ikke å dekke det inn. Da blir neste punkt å melde fra om merforbruk ved kommende tertialrapportering.

På spørsmål til økonomirådgiver om hvordan eventuelle tiltak blir fulgt opp opplyser økonomirådgiver at det ikke blir fulgt opp på noen annen måte enn at den enhetslederen det gjelder da må melde fra om merforbruk ved neste månedsrapport også. Økonomirådgiver opplyser at enhetslederne har dialog med kommunalsjefer ved merforbruk. Økonomirådgiver opplyser at økonomirådgiverne ikke kan pålegge eller anbefale enhetslederne tiltak. Økonomirådgiver opplyser at enhetslederne har økonomiansvar og best innsikt i hva de kan gjøre av tiltak innenfor sin enhet. Kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser at ved et eventuelt merforbruk innenfor en enhet ser man på hva som er årsaken til avviket. Ledergruppen gjør en betraktning av avviket og om det kan gjøres tiltak eller ikke. Ifølge kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte har det de siste to årene vært en del avvik knyttet til Covid-19-pandemien, som det ikke har vært mulig å gjøre noe med.

Økonomirådgiver opplyser at økonomiavdelingen i hovedsak ser på bunnlinjen, men dersom det er store avvik, må dette følges opp og kommenteres av økonomiavdelingen. Hvordan avviket løses avhenger av type avvik, størrelsen og om det er mulig å hente inn. Økonomirådgiver opplyser at ved avvik snakker hun med kommunalsjef og så finner de ut hvordan dette skal håndteres eller så blir det sendt direkte til enhetsleder med tilbakemelding om at det må legges inn tiltak på hvordan avviket skal hentes inn.

Ifølge kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte blir innmeldte avvik meldt videre til politisk nivå gjennom tertialrapporteringer og budsjettreguleringer. I Vågan kommune gjennomføres det to eventuelt tre tertialrapporteringer i løpet av året.

#### *Tertialrapporteringer og budsjettreguleringer*

I kommunens delegeringsreglement fremgår det for rapportering at: «*Rådmannen skal utarbeide rapport til kommunestyret etter første og andre tertial. Tertialrapporten skal vise avvik i forhold til de mål og tiltak som er vedtatt i Handlingsplan med økonomiplan og årsbudsjett. Vesentlige avvik skal kommenteres særskilt med angivelse av hvilke tiltak som skal iverksettes. Prognoser for resten av året skal beskrives i rapporten. Andre vesentlige avvik skal meldes til kommunestyret umiddelbart utover de fastsatte rapporteringstidspunktene*».

I kommunens økonomireglement som har vært gjeldende i den undersøkte perioden fremkommer det informasjon om utarbeidelse av tertialrapporteringer og budsjettreguleringer.

Kapittel 2 i økonomireglement fra 2008 omhandler utarbeidelse av tertialrapporter. Det opplyses også om at det i løpet av året skal være to hovedrapporteringer til kommunestyret per 30. april og 31. august. Formannskapet og kommunestyret behandler rådmannens tertialrapport for hele kommunen.

I økonomireglement fra 2020 er det et eget reglement for budsjettoppfølging og rapportering. I reglementet henvises det til relevante bestemmelser i ny kommunelov. Det fremkommer også hva som er kommunedirektørs plikter, herunder: «Å rapportere skriftlig om utviklingen i inntekter og utgifter sammenholdt med årsbudsjettet. Slik rapportering skal foretas minst to ganger gjennom budsjettåret.»

Det fremkommer videre at kommunedirektører har «plikt til å foreslå endringer på inneværende års budsjett hvis utviklingen i inntekter eller utgifter tilsier at det vil oppstå vesentlige budsjettavvik. Bestemmelsen innebærer at det ikke er tilstrekkelig for kommunedirektøren å bare melde fra om at det må forventes avvik.»

Om rapportering til kommunestyret fremkommer det at:

*«For 1. kvartal og 2. tertial i året skal kommunedirektøren utarbeide rapporter med regnskapsoversikter og årsprognoser for de enkelte rammeområdene og for kommunen samlet.*

*Tertialrapportene skal beskrive den økonomiske utvikling og utviklingen i tjenesteproduksjonen i forhold til tallbudsjett og aktivitetsplaner. Rapportene skal inneholde en sammenstilling av periodisert budsjett, akkumulert regnskap og prognose for året.*

*Dersom det ligger an til avvik skal dette forklares, og forslag til nødvendige tiltak skal fremkomme.*

*Tertialrapportene skal også gi en oversikt over regnskap, budsjett og prognose for investeringene. Tertialrapportene fremmes for kommunestyret i juni, og i oktober hvert år.»*

I intervju med økonomisjef opplyser hun at ved første tertialrapport tar man utgangspunkt i månedsrapport for april. Alle ledere går gjennom og kommenterer på detaljnivå avvik som de har og melder disse inn på enhetsnivå. Dette blir til en prognosemodell, som blir gjennomgått i ledergruppa. Ledergruppen ser på om avvik kan dekkes inn innenfor enheten eller ikke.

Første tertial blir først behandlet i formannskapet og deretter i kommunestyret. Økonomisjef opplyser at det tidligere har vært problematisk å få med rapportering på investering i første tertialrapportering, men at i år vil de få inn tertialrapporteringer både på drift og investering i framsikt.

Økonomisjef opplyser at årets andre tertialrapportering tar utgangspunkt i månedsrapport for august. Videre er det samme prosess som for første tertial.

I kommunens tertialrapporteringer brukes begrepet «fellesområder» for det som i årsmeldingene og økonomiplanene refereres til som «Andre enheter»<sup>12</sup>. Under «Andre enheter» fremkommer hva som er kommunens viktigste inntektskilder. Disse er rammetilskudd og skatteinntekter, flyktningstilskudd, eiendomsskatt/festeavgifter, renteinntekter og utbytte. I tillegg kommer brukerbetalingene som helt eller delvis skal dekke kommunens direkte utgifter knyttet til den aktuelle tjenesten.

#### 4.3.1 Ansatte sine opplevelser av budsjettkontroll

I spørreundersøkelsen besvart av ansatte med budsjett- og økonomiansvar spurte vi om hvilken informasjon de bruker som grunnlag for å styre opp mot vedtatt budsjett. Her kunne

---

<sup>12</sup> Dette har vi fått bekreftet av økonomisjef i intervju den 1.04.2022.

respondentene krysse av for ett eller flere svaralternativer. Svarfordelingen fremkommer i diagram 4d) nedenfor.

**Diagram 4d)** «Hvilken informasjon bruker du som grunnlag for å styre opp mot budsjett? Her kan du krysse av for ett eller flere svaralternativer»



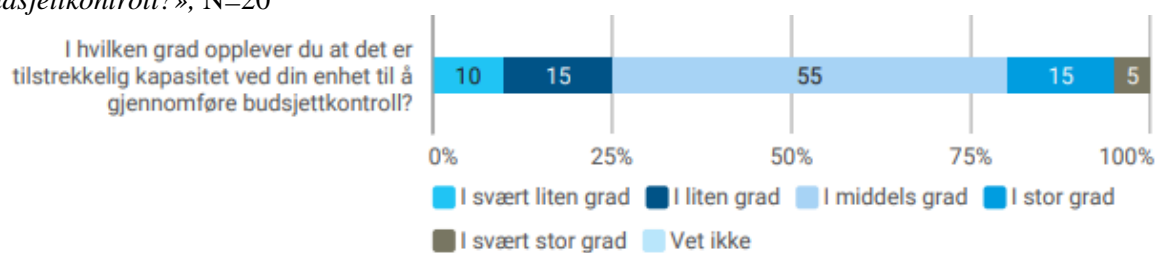
Som det fremkommer av diagram 4d) ble følgende svaralternativer valgt av flest respondenter: «Informasjon i avvik mellom regnskap og budsjett», «Analyser av avvik mellom faktisk og planlagt aktivitet» og «Analyser av bemanning». Med henholdsvis 95, 60 og 35 prosent.

Det var videre 25 prosent som oppgav «Analyser av kostnadsnivå» og 5 prosent som oppgav «Annet. Spesifiser» på spørsmålet om hvilken informasjon de bruker for å styre opp mot vedtatt budsjett. Det fremkommer under «Annet. Spesifiser» at:

- «Analyser av framskrivende behov og overføring av oppgaver mellom programområder. Områder som bytter ansvar, medfører endret behov for kompetanse og har en økonomisk konsekvens»

Videre fikk de ansatte med ansvar for å følge med på forbruk innenfor én eller flere enheter spørsmål om i hvilken grad de opplever at det er tilstrekkelig kapasitet ved sin enhet til å gjennomføre budsjettkontroll. Som det fremkommer av diagram 4e) nedenfor svarte 55 prosent «I middels grad», 15 prosent «I liten grad», 10 prosent «I svært liten grad», 15 prosent «I stor grad» og 5 prosent «I svært stor grad» på spørsmålet. Det betyr at 20 prosent svarte enten «I stor grad» eller «I svært stor grad» på spørsmålet. Mens 80 prosent svarte enten «I middels grad», «I liten grad» eller «I svært liten grad» på spørsmål om de opplever at det er tilstrekkelig kapasitet ved sin enhet til å gjennomføre budsjettkontroll.

**Diagram 4e)** «I hvilken grad opplever du at det er tilstrekkelig kapasitet ved din enhet til å gjennomføre budsjettkontroll?», N=20



#### 4.4 Økonomistyring i 2019

##### 4.4.1 Årsbudsjett og økonomiplan

Rådmannen rapporterer i økonomiplan 2019-2022 om at det fortsatt er utfordrende å balansere budsjettet for 2019. Budsjettet er stramt og nøkternt og at det skal små uforutsette hendelser til før store omprioriteringer må gjøres. Rådmannen viser til at det er behov for innsparinger i økonomiplanperioden for på sikt å få nødvendig økonomisk handlefrihet.

Videre opplyses det om at: «En rekke digitaliseringsprosjekter er satt i gang med mål om å forbedre kvaliteten i tjenestene og sikre mer kostnadseffektiv drift. Innføring av ny teknologi er et utviklings- og innovasjonsarbeid som følger naturlig med å utvikle organisasjonen videre.»

Tabell 2 viser driftsbudsjett for programområdene stab/støtte, oppvekst og integrering, samfunn og helse og omsorg slik det fremkommer i økonomiplan 2019-2022.

**Tabell 2: Driftsbudsjett for økonomiplan 2019-2022**

	2019	2020	2021	2022
Stab/støtte	44 911 000	44 431 000	44 911 000	44 431 000
Oppvekst og integrering	254 432 000	255 075 000	255 075 000	255 075 000
Samfunn	44 083 000	44 083 000	44 083 000	44 083 000
Helse og omsorg	259 774 000	262 258 000	263 047 000	262 047 000
Til fordeling drift	<b>603 200 000</b>	<b>605 847 000</b>	<b>607 116 000</b>	<b>605 636 000</b>

Kilde: Budsjettskjema 1B – driftsbudsjett fra økonomiplan 2019-2022, s. 7

Av tabell 2 ser vi at de største utgiftene til kommunen er innenfor programområdene helse og omsorg og oppvekst og integrering. På bakgrunn av dette har vi nedenfor tatt med informasjon som fremkommer om disse to programområdene i kommunens økonomiplan for 2019-2022. Vi har også tatt med informasjon som fremkommer om konsekvensjusteringer og innsparingstiltak under andre enheter.

##### Oppvekst og integrering

Under programområdet oppvekst og integrering opplyses det også punktvis om de ulike enhetene til programområdet. Det fremkommer blant annet at for grunnskolene i skoleåret 2017/2018 fikk 13,6 prosent av elevene i grunnskolen spesialundervisning og cirka 30 prosent av lærertimene blir brukt til spesialundervisning. Dette opplyses å være betydelig høyere enn sammenlignbare kommuner<sup>13</sup>. Under punktet om barnehager opplyses det om at den største

<sup>13</sup> Økonomiplan 2019-2022, s. 33

økonomiske utfordringen er som tidligere år finansieringen av barnehagesektoren i henhold til barnehagereformen og ny finansieringsordning for familier med lav inntekt<sup>14</sup>.

Under punktet om konsekvensjusteringer fremkommer det at det må gjøres en justering av økonomiplan knyttet til Vågan innvandrers- og opplæringscenter (VIO) på grunn av redusert ramme for enheten. Videre opplyses det om et innsparingstiltak på programområdet som er knyttet til reduserte plasseringer av barn på fosterhjem. Bakgrunnen for innsparingstiltaket opplyses å være erfaringstall fra regnskapene de siste årene og en prosess med forebyggende arbeid og tidlig innsats.

Det fremkommer videre under punktet ressurser i grunnskole 2019/2020, at det ifølge kommunestyrevedtak 72/16, skal tildeling av ressurser til grunnskolene gjøres i forkant av budsjettmøtet hvert år. Dette er gjort for 2019/2020 og innmeldte behov for skolene viser et ønske om 165 pedagogårsverk til fordeling til grunnskolene. Dette er 5 årsverk mer enn tildelt inneværende skoleår. Tiltaket vil koste 1 450 000 kroner i høsthalvåret 2019. Helårsvirkning for 2020 vil bli på 3 500 000 kroner<sup>15</sup>.

#### *Helse og omsorg*

Under helse og omsorg fremkommer det at programområdet: *«disponerer en stor andel av kommunens samlede økonomiske ressurser. Området må være tilpasningsdyktig og omstillingsvillig for å kunne tilby kommunale tjenester av god kvalitet, innenfor de økonomiske rammene som sektoren disponerer<sup>16</sup>.»*

Videre fremkommer det at Vågan kommune fortsatt har en «institusjonsprofil» med relativt mange institusjonsplasser. Dette er den dyreste driftsformen, og det er et bevisst mål for helse og omsorgssektoren å dreie profilen slik at hovedtyngden av tjenestetilbudet gis i brukernes egne hjem. Det opplyses om at: *«Innføring av velferdsteknologiske løsninger i kommunens helse- og omsorgstjenester skal bidra til endring av arbeidsprosesser som igjen vil kunne gi effektiviseringsgevinster<sup>17</sup>.»* Under punktet om målsettinger opplyses det også om at å videreutvikle velferdsteknologiske løsninger, samt budsjettdisiplin er to av programrådets målsettinger. I intervju med økonomirådgiver som følger opp programområdet helse og omsorg spurte vi om han vet noe om hva målsettingen budsjettdisiplin innenfor helse og omsorg går ut på eller består av. På dette opplyste økonomirådgiver om at det ikke er vedtatt noe konkret som han vet om. Men at det oppfordres til budsjettdisiplin og at enhetslederne skal holde seg innenfor budsjett.

Under punktet konsekvensjusteringer legges det frem flere tiltak. Deriblant opplyses det om konsekvensjusteringer av budsjett for institusjonsomsorgen, i hovedsak på lønn, men også på grunn av økt matvarebudsjett. Det er tatt med en tabell som viser kostnadene for de ønskede tiltakene for helse og omsorg i planperioden, og hva som blir summen av disse. Tiltakene i tabellen er knyttet til bemanning på legevakt, fagstilling knyttet til demens (50 prosent) og økt bemanning på programområdet. Det vil i sum gi en økt kostnad på 3 605 000 kroner årlig innenfor programområdet i planperioden<sup>18</sup>.

<sup>14</sup> Økonomiplan 2019-2022, s. 34

<sup>15</sup> Økonomiplan 2019-2022, s. 36

<sup>16</sup> Økonomiplan 2019-2022, s. 53

<sup>17</sup> Økonomiplan 2019-2022, s. 54

<sup>18</sup> Økonomiplan 2019-2022, s. 56

### Andre enheter

Under andre enheter fremkommer det under punktet «konsekvensjusteringer» at det avsettes åtte millioner til lønnsoppgjøret 2019. Det fremkommer også under punktet «konsekvensjusteringer» at når det gjelder flyktninger og flyktningstilskudd beregnes det 20 ordinære flyktninger og fem enslige mindreårige for 2019.

Under punktet «innsparingstiltak» legges det frem effektivisering i form av digitalisering og det henvises til velferdsteknologi. Det fremkommer at: *«Mye av effektiviseringen kan ikke tas ut av tjenesteproduksjonen som kommunen har i dag, men må ses på som en besparelse i form av at antall årsverk ikke øker i takt med antall tjenestemottakere.»*

Videre fremkommer det under «innsparingstiltak» at det budsjetteres med en økning på 100 innbyggere utover prognosemodellen til statsbudsjettet oktober 2018. Videre legges det inn en økning i brukerbetalingen i 2019, på bakgrunn av budsjett og regnskap for de to foregående årene.

#### 4.4.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer

I 2019 ble det gjennomført to budsjettreporteringer og budsjettreguleringer for Vågan kommune. De to budsjettreporteringene ble behandlet i kommunestyret henholdsvis den 17. juni 2019 og 28. oktober 2019. I det følgende gis det informasjon om programområdene helse og omsorg og oppvekst og integrering som er de områdene som med utgangspunkt i tallene synes å ha størst utfordring med styring innenfor budsjett.

For første tertial 2019 er det innmeldte behov på programområdet for oppvekst og integrering på 4 793 000 kroner. Totalt gir dette et finansieringsbehov på 5 177 000 kroner, som dekkes ved å benytte «disposisjonsfond», «fondsmidler», «avsatte fondsmidler – oppvekst» og ved å kutte kostnader i administrasjon for skole og barnehage.

I saksopplysningene til 1. tertialreportering 2019 informasjon om status på de ulike programområdene i kommunen. Under programområdet oppvekst og integrering fremkommer det at de fleste enhetene melder om balanse ved årets slutt. Det er noen enheter som melder avvik. Disse avvikene går i hovedsak på endrede behov i tilknytning til spesialundervisning både i barnehage og skole. Det opplyses i saksopplysningene at det jobbes med å få ned henvisning til PPT, og at dette må ha et stort fokus i tiden som kommer. Det fremkommer også under oppvekst og integrering at tilskuddet til private barnehager øker og at dette skyldes at det tas inn flere barn i barnehagene.

For programområdet helse og omsorg fremkommer det at økonomisk prognose per. 1. tertial viser positiv balanse. Det opplyses samtidig om at: *«det er flere utfordringer i forbindelse med innføring av fjerde måltid som ble innført i 2018 på Marithaugen. Disse stillingene ble ikke tatt med i 2019 budsjett. Programområdet vil gå i balanse ved årets slutt.»*

For andre tertial 2019 fremkommer det en del endringer enn i tidligere vedtatt budsjett. Innenfor programområdene helse og omsorg og oppvekst og integrering flyttes det på midler internt i programområdene.

I saksopplysningene for andre tertial fremkommer det under programområdet helse og omsorg at det er flere tiltak som det, i henhold til budsjettvedtak i 2019-2022, skal jobbes med og hva som er status for disse tiltakene.



#### 4.4.3 Årsmelding, årsberetning og rapportering fra regnskapsrevisor

Tabell 3 nedenfor viser budsjetterte og faktiske driftsutgifter for 2019 for kommunens fire programområder; stab/støtte, oppvekst og integrering, samfunn og helse og omsorg. Samt avviket mellom årsregnskap og regulert budsjett.

**Tabell 3: Netto driftsutgifter fordelt på programområde for Vågan kommune i 2019**

	Opprinnelig budsjett	Regulert budsjett	Årsregnskap	Avvik
Stab/støtte	49 862 000	48 966 000	47 376 000	(-) 1 590 000
Oppvekst og integrering	288 435 000	297 458 000	300 769 000	3 311 000
Samfunn	45 245 000	46 515 000	46 629 000	114 000
Helse og omsorg	269 027 000	279 841 000	281 236 000	1 395 000
Netto for programområdene	<b>652 569 000</b>	<b>672 780 000</b>	<b>676 010 000</b>	<b>3 230 000</b>

Kilde: Årsmelding 2019

Av årsmeldingen for 2019 fremgår det et avvik på 3 230 000 kroner mellom regulert budsjett og regnskap totalt for de fire programområdene i kommunen. Det gir et **merforbruk på 3 230 000 kroner** sammenlignet med regulert budsjett. Tabell 3 ovenfor viser at alle programområder, bortsett fra stab/støtte, har merforbruk om man sammenligner regnskapet med regulert budsjett for 2019. Størst er avvikene innenfor programområdene oppvekst og integrering og helse og omsorg med henholdsvis 1 395 000 kroner og 3 311 000 kroner. Revisor kan ikke se at det i årsmeldingen under programområdene oppvekst og integrering eller helse og omsorg gjøres rede for hva som er bakgrunnen for at det er merforbruk om man sammenligner regnskap med regulert budsjett.

I nummerert brev nr. 9 for årsregnskapet 2019<sup>19</sup> fremkommer et avsnitt om årsberetningens forbehold. I dette avsnittet fremkommer det at: «*Det skal redegjøres for vesentlige avvik mellom regnskapsført beløp og regulert budsjett for de enkelte linjene i regnskapsskjema 1A og 1B og 2A og 2B dersom slike avvik foreligger. Redegjørelsen skal forklare årsakene til at budsjettavviket har oppstått og det skal opplyses om tiltak som er satt i verk for å forhindre budsjettavviket. Regnskapsrevisor har vurdert at det foreligger vesentlige budsjettavvik i Vågan kommune som det ikke er redegjort for i årsberetningen, blant annet avvik som fremkommer av regnskapsskjema 2A og 2B*».

I forordet til årsmeldingen fra kommunedirektør fremkommer det at det økonomiske resultatet for 2019 ikke er tilfredsstillende. Det står at: «*Driftsregnskapet gjøres opp med en regnskapsmessig balanse etter strykninger på kr. 8.560.041, - mot avsetning disposisjonsfondet regnskapsresultat 2018. Netto driftsresultat er -3,74% av sum driftsinntekter. Resultatet er noe svakere enn forventet. Driften i enkelte tjenesteområder ble høyere enn budsjettert. Øvrige tjenesteområder driftes i balanse<sup>20</sup>.*» Av regnskapet 2019 fremkommer det at netto driftsresultat ble på 31 482 kroner.

I forordet til kommunedirektør trekkes det frem fire hovedgrunner til det negative resultatet i kommunen. Disse er:

- «*Tilskudd til ressurskrevende brukere ble lavere enn budsjettert*

<sup>19</sup> Brevet er behandlet i kontrollutvalget den 7.9.2020 under sak 22/2020.

<sup>20</sup> Årsmelding 2019 s. 3



- *Inntektene fra Havbruksfondet ble lavere enn budsjettet*
- *Mindre integreringstilskudd enn budsjettet*
- *Kostnadsveksten på enkeltområder innenfor oppvekst og integrering og helse og omsorg ble høyere enn budsjettet.»*

Revisor har etterspurt hva som er bakgrunnen til at kostnadsveksten ble høyere enn budsjettet for programområdene oppvekst og integrering og helse og omsorg, og har fått til svar fra kommunen at:

*«For helse og omsorg skyldes dette reduserte refusjoner, bla ressurskrevende brukere og refusjoner fra pasientbesøk på legesentret. Det kom inn mindre i refusjon enn budsjettet. Samtidig økte overføringsinntekter og finansinntekter/finansieringstransaksjoner mer enn budsjettet.»*

Og for oppvekst og integrering fikk vi til svar at:

*«Kostnadsveksten kan forklares med økte utgifter til tiltak for barn fra habiliteringstjenesten og økte utgifter til barnevern.»*

Det fremkommer videre i forordet til kommunedirektør at: *«Dette understreker viktigheten av behovet for moderasjon med hensyn til nye tiltak, omstilling av driften og gjør kontinuerlige endringer for å kunne gi best mulige tjenester innenfor stramme rammer<sup>21</sup>.»*

## 4.5 Økonomistyring i 2020

### 4.5.1 Årsbudsjett og økonomiplaner

I rådmannens forord til økonomiplan for 2020-2023 fremkommer det at det er utfordrende å komme i mål med et balansert budsjett for 2020. Det opplyses at budsjettet er meget stramt og at økonomiplanen frem mot 2023 er preget av nøkternhet. Det skal få uforutsette hendelser til for at store omprioriteringer må gjøres. Videre opplyses det om at økonomiplanen viser at for 2020 må kommunen nedjustere kostnadsnivået med 6,5 millioner for å kunne balansere budsjettet. Det fremkommer at videre i økonomiplanperioden må kostnadsnivået nedjusteres med cirka 40 millioner kroner. Dette krever at alle ledd i organisasjonen må være i planlagt endring.

Under samtlige programområder opplyses det om rammekutt i hele Vågan kommune i perioden 2020-2023. I 2020 skal kuttet være på 6,5 millioner kroner, i 2021 på 8 millioner kroner, i 2022 på 16 millioner kroner og i 2023 på 16 millioner kroner.

Tabell 4 viser driftsbudsjett for programområdene stab/støtte, oppvekst og integrering, samfunn og helse og omsorg slik det fremkommer i økonomiplan 2020-2023.

**Tabell 4: Driftsbudsjett for økonomiplan 2020-2023**

	2020	2021	2022	2023
Stab/støtte	43 995 000	43 069 000	42 030 000	42 030 000
Oppvekst og integrering	267 197 000	266 586 000	263 194 000	263 194 000
Samfunn	45 797 000	44 914 000	44 355 000	44 355 000

<sup>21</sup> Årsmelding 2019 s. 3

Helse og omsorg	259 386 000	254 112 000	250 836 000	250 836 000
Til fordeling drift	<b>616 375 000</b>	<b>608 681 000</b>	<b>600 415 000</b>	<b>600 415 000</b>

Kilde: Budsjettskjema 1B – driftsbudsjett fra økonomiplan 2020-2023, s.5.

Fra tabell 4 ser vi at de største utgiftene til kommunen er innenfor programområdene oppvekst og integrering og helse og omsorg. På bakgrunn av dette har vi nedenfor tatt med informasjon som fremkommer om disse to programområdene i kommunens økonomiplan for 2020-2023.

#### *Oppvekst og integrering*

Under oppvekst og integrering opplyses det om et innsparingstiltak knyttet til endring i mottaksordningen for enslige mindreårige flyktninger. Bakgrunnen for avvikling av bofelleskapet er at kommunen fremover vil motta færre enslige mindreårige flyktninger enn tidligere år. Det opplyses også om at prognosen for bosetting av flyktninger ser ut til å stabilisere seg, men at inntektstapet for integreringstilskuddet ikke vil flate ut og stabilisere seg før i 2021.

Under hovedutfordringer for barnehager i kommunen opplyses det på samme måte som i foregående økonomiplan om at: «*Den største økonomiske utfordringen er som tidligere år finansieringen av barnehagesektor i henhold til barnehagereformen og ny finansieringsordning for familier med lav inntekt*».

Under hovedutfordringer for grunnskole trekkes det frem at for skoleåret 2018/2019 fikk 14,7 prosent av elevene i grunnskolen spesialundervisning og cirka 40 prosent av lærertimene blir brukt til spesialundervisning og særskilt norskopplæring. Dette punktet ble også trukket frem som en utfordring i økonomiplanen for 2019-2022.

Under familieenheten opplyses det om at en av hovedutfordringene til enheten er å ha kapasitet til å utføre lovpålagte oppgaver innenfor tjenesten. Under ønskede tiltak for enheten fremkommer det blant annet at barneverntjenestens 10,5 stillinger øker til 11 stillingshjemler, da det er et misforhold mellom kapasitet og arbeidsmengde.

#### *Helse og omsorg*

Under programområdet helse og omsorg fremkommer det innmeldte tiltak og konsekvensjusteringer for flere av enhetene. Ett av disse tiltakene er velferdsteknologiprojektet, som det opplyses at for 2020 vil ha en gevinsteffektivisering på 2 600 000 kroner. Gevinstrealiseringen vil i første omgang komme på sykehjemmene, hjemmetjenesten og habiliteringstjenesten.

Det fremkommer under programområdet at: «*Vågan kommune har fortsatt en «institusjonsprofil» med relativt mange institusjonsplasser. Dette er den dyreste driftsformen, og det er et bevisst mål for helse og omsorgssektoren å dreie profilen slik at hovedtyngden av tjenestetilbudet gis i brukernes egne hjem. Oppbyggingen av korttidsplasser er et bevisst valg i tråd med denne målsetningen. Korttidsplasser skal i fremtiden avvikles på Byparken<sup>22</sup>.*»

Under innsparingstiltak opplyses det om en omstillingstillingsprosess av Marithaugen sykehjem. Korttidsplasser skal flyttes til Byparken sykehjem, som vil føre til at en avdeling på Marithaugen stenges. Som konsekvens av omstillingen vil 10,5 årsverk omplasseres fra

<sup>22</sup> Økonomiplan 2020-2023, s 71.

Marithaugen til vakante stillinger under programområdet for helse og omsorg. Tiltaket skal iverksettes innen utgangen av første halvår i 2020.

#### 4.5.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer

Kommunedirektøren la i 2020 fram for kommunestyret to budsjettreporteringer og to budsjettreguleringer. Disse ble behandlet henholdsvis den 15. juni og 26. oktober 2020.

For første tertial 2020 fremkommer det en del endringer fra tidligere vedtatt årsbudsjett. I tertialreporteringen fremkommer det at den 12. mars 2020 innførte Helsedirektoratet inngrepene tiltak i Norge for å hindre spredningen av sykdommen Covid-19. Dette påvirket Vågan kommunes drift og årsbudsjett. Totalt for alle programområder i Vågan kommune ble det i første tertial meldt om et behov på 11 600 000 kroner. Dette skulle finansieres ved å hente midler fra ulike disposisjonsfond. Det fremkommer i første tertialreportering at det var økt behov for midler til samtlige programområder. Under «fellesområder», som er kommunes inntektsside, ble det meldt inn om ekstra inntekter på 678 000 kroner. Under fellesområder opplyses det om at det ble tilført rammetilskudd til kommunen fra staten som følge av Covid-19 pandemien.

For andre tertial 2020 fremkommer det også endringer som følge av innmeldte behov i de ulike tjenestene. Som i første tertial ble det i andre tertial gjort besparelser innenfor fellesområder i forhold til opprinnelig budsjett. Dette skyldes flere årsaker; deriblant lavere rentekostnader enn tidligere budsjettert og lavere lønnsoppgjør enn først budsjettert. Totalt for «fellesområder» ble det en besparelse på 7 160 000 kroner. For programområdene oppvekst og integrering, helse og omsorg og samfunn ble det meldt inn om behov for tilføring av midler.

Under helse og omsorg ble det meldt inn et totalbehov på 7 700 000 kroner, der ekstra midler som følge av Covid-19 pandemien står oppført på flere poster. Videre opplyses om at: *«Det har vært vanskelig å jobbe med det generelle nedtrekket i løpet av 2020, da det har vært begrensninger i å samle personell. Det jobbes imidlertid med dette internt i hver enhet.»* Under helse og omsorg rapporteres det også om nedtrekk for «velferdsteknologi», da gruppen som jobber med dette prosjektet har blitt redusert.

Under oppvekst og integrering ble det meldt om behov for ekstra midler i familieenheten. Det ble meldt inn om høyt arbeidspress og mangel på midler i barneverntjenesten og i habilitering for barn og unge.

Totalt for alle programområder, inkludert fellesområder, ble det i sum meldt om et finansieringsbehov på 3 124 000 kroner. Det fremkommer at dette skulle finansieres ved å hente midler fra fond.

### 4.5.3 Årsmelding, årsberetning og rapportering fra regnskapsrevisor

Tabell 5 nedenfor viser budsjetterte og faktiske driftsutgifter i Vågan kommune for 2020 for kommunens fire programområder, samt avviket mellom årsregnskap og regulert budsjett.

**Tabell 5: Netto driftsutgifter fordelt på programområde for Vågan kommune i 2020**

	Opprinnelig budsjett	Regulert budsjett	Årsregnskap	Avvik <sup>23</sup>
Stab/støtte	48 722 277	49 597 130	48 374 788	(-) 1 222 342
Oppvekst og integrering	281 691 987	288 496 987	281 410 684	(-) 7 086 303
Samfunn	37 835 250	42 963 944	32 592 517	(-)10 371 427
Helse og omsorg	264 099 359	276 602 702	296 464 834	19 862 132
<b>Netto for programområdene</b>	<b>632 348 873</b>	<b>657 660 763</b>	<b>658 842 823</b>	<b>1 182 060</b>

Kilde: Årsmelding 2020

Netto budsjett for de fire programområdene ble i 2020 satt til 632 348 873 kroner, noe som tilsvarer **43 661 127 kroner<sup>24</sup> mindre** enn det som ble regnskapsført som netto driftsutgifter for foregående år (2019).

Av årsmeldingen for 2020 fremgår det et avvik på 1 182 060 kroner mellom regnskap og regulert budsjett totalt for de fire programområdene i kommunen. Det gir et **merforbruk på 1 182 060 kroner** sammenlignet med regulert budsjett. Vi ser av tabell 5 at programområdene stab/støtte, oppvekst og integrering og samfunn har mindreforbruk om man sammenligner regnskapet med regulert budsjett. Helse og omsorg har på sin side et merforbruk på 19 862 132 kroner sammenlignet med regulert budsjett.

Under helse og omsorg fremkommer det at 2020 har vært et spesielt år for programområdet: «Det var planlagt å ha et legesenter i Osan under ombyggingen av Vågan Lokalmedisinske senter. Denne planen ble raskt omgjort som følge av Korona pandemien. Legesenteret i Osan ble omgjort til luftveisklinikk fra mars til oktober. I tillegg ble det opprettet egen teststasjon. Alt dette skulle bemannes opp ut over ordinær drift. De ansatte har strekt seg langt for å få dette til. Ved utgangen av 2020 ble det også bestemt nasjonalt at vi måtte ha eget personell klar til å gjennomføre vaksinasjon. Fra 1. april ble 8 institusjonsplasser lagt ned på Marithaugen. Avdelingen ble satt i beredskap dersom det var behov for institusjonsplasser som følge av Korona pandemien. Heldigvis ble det ikke behov for denne avdelingen i løpet av året<sup>25</sup>.»

I kommunedirektørs forord fremkommer det at det: «økonomiske resultatet er meget skuffende. Driftsregnskapet gjøres opp med et negativt netto driftsresultat på kr. 30.631.689, - som tilsvarer -4,6% av sum driftsinntekter<sup>26</sup>. Det økonomiske driftsresultatet er mye dårligere enn forventet. Årsakene er sammensatt, men hovedårsaken til det dårlige resultatet henspiller seg til hvordan vi har satt vår beredskap i forhold til covid-19 pandemien.»

<sup>23</sup> Viser differansen mellom årsregnskap og regulert budsjett

<sup>24</sup> Som det fremgår av tabell 3 i kapittel 4.2.3 ble årsregnskapet for de fire programområdene i kommunen i 2019 satt til 676 010 000 kroner.

<sup>25</sup> Årsmeldingen 2020 s. 39

<sup>26</sup> Netto driftsresultat i prosent av brutto driftsinntekter

Det fremkommer av årsmeldingen at det negative netto driftsresultatet på 30,6 millioner kroner dekkes av disposisjonsfondet.

I årsmeldingen for 2020 er det i forordet til kommunedirektør to avsnitt om hva Covid-19-pandemien har betydd økonomisk for Vågan kommune i 2020:

*«Vi har under pandemien fått bekreftelse på at regjeringen vil kompensere kommunene for virkninger av skattesvikt, inntektsbortfall og merutgifter i forbindelse med virusutbruddet. For Vågan kommune er ikke dette tilfelle. Vi har en merkostnad på ca. 15 mill. kr. samt mindreinntekt på ca. 14 mill. kr. som ikke er kompensert for. Merkostnadene og inntektsbortfallet henger sammen med den beredskapen vi nedsatte i mars og avsluttet i oktober. Bakgrunnen for å opprettholde beredskapen så pass lenge var bekymringen for turistsesongen og eventuell smittespredning med de veldig mange besøkene. For øvrig er det nedsatt en arbeidsgruppe av kommunal og moderniseringsdepartementet som skal kartlegge de økonomiske konsekvensene av covid-19 situasjonen for kommunesektoren og skal levere rapport innen 1. april 2021»*

I revisors beretning om revisjon av årsregnskapet for 2020 fremkommer det følgende om kommunens årsberetning: *«Basert på vår revisjon av årsregnskapet som beskrevet ovenfor, mener vi at årsberetningen inneholder de opplysningene som lov og forskrift krever og at opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet.»* Og: *«Basert på de utførte handlingene og innhentede bevis er vi ikke blitt kjent med forhold som gir grunn til å tro at årsberetningen ikke gir dekkende opplysninger om vesentlige budsjettavvik.»*

## 4.6 Økonomistyring i 2021

### 4.6.1 Årsbudsjett og økonomiplan

I rådmannens forord til økonomiplan for 2021-2024 fremkommer det at budsjettprosessen fra 2020 viser at kommunen også for 2021-2024 har utfordringer med å skape nødvendig balanse og handlingsrom. Det opplyses videre om at skatteinntekter, rammetilskudd og øvrige inntekter har over tid ikke hatt tilstrekkelig vekst til å møte utviklingen i kommunens tjenestebehov. Budsjettet er stramt og nøkternt. Videre opplyses det om at kommunen må fortsette å nedjustere kostnadsnivået med 14 millioner i 2021, og at videre ut i økonomiplanperioden må kostnadsnivået nedjusteres med 20 millioner kroner. Dette krever at alle ledd i organisasjonen må være i planlagt endring.

Det fremkommer også i rådmannens forord at de største utfordringene i planperioden vil være:

- *«Redusere driftsnivået – gjøre strukturelle endringer*
- *Demografisk utvikling – flere eldre og færre unge*
- *Skaffe handlingsrom for å ivareta samfunnsutviklerrollen»*

Det fremkommer videre at store lån, lavt disposisjonsfond og lavt driftsresultat gir utfordringer for kommunen.

Tabell 6 viser driftsbudsjett for programområdene stab/støtte, oppvekst og integrering, samfunn og helse og omsorg slik det fremkommer i økonomiplan 2021-2024.

**Tabell 6: Driftsbudsjett for økonomiplan 2021-2024**

	2021	2022	2023	2024
Stab/støtte	44 870 000	44 370 000	44 151 000	43 651 000
Oppvekst og integrering	251 928 000	251 228 000	247 443 000	247 443 000
Samfunn	40 800 000	40 800 000	39 894 000	39 894 000
Helse og omsorg	238 726 000	238 726 000	234 171 000	234 171 000
Til fordeling drift	<b>576 324 000</b>	<b>575 124 000</b>	<b>565 659 000</b>	<b>565 159 000</b>

Kilde: Budsjettskjema 1B – driftsbudsjett fra økonomiplan 2021-2024

Fra tabell 6 ser vi at de største utgiftene til kommunen er innenfor programområdene oppvekst og integrering og helse og omsorg. På bakgrunn av dette har vi nedenfor tatt med informasjon som fremkommer om disse to programområdene i kommunens økonomiplan for 2021-2024.

#### *Oppvekst og integrering*

Under programområdet oppvekst og integrering legges det frem flere ønskede tiltak. Det er blant annet ønske om en økning på 50 prosent stilling som rådgiver i barneverntjenesten, da tjenesten har hatt store utfordringer de siste årene. Det er også ønske om ressurser til administrasjon ved Laukvik barnehage økes fra 35 til 50 prosent fra 2021.

#### *Helse og omsorg*

Under programområdet helse og omsorg opplyses det om at: «*Vågan kommune har fortsatt en «institusjonsprofil» med relativt mange institusjonsplasser. Gjennom budsjettvedtak 2020 gjør vi grep som medfører reduksjon av 14 langtidsplasser, samtidig som vi øker fra 13 til 25 korttidsplasser på Byparken fra 2021. Institusjonsdrift er den dyreste driftsformen, og det er et bevisst mål for helse og omsorgssektoren å dreie profilen slik at hovedtyngden av tjenestetilbudet gis i brukernes egne hjem. Oppbyggingen av korttidsplasser er et bevisst valg i tråd med denne målsetningen. Korttidsplasser skal i framtiden avvikles på Byparken.*»

Ett av tiltakene for 2021-2022 opplyses å være å fortsette å implementere velferdsteknologi, deriblant ved å bytte ut eksisterende trygghetsalarmer til digitale trygghetspakker til hjemmeboende.

Videre opplyses det om andre «*ønskede tiltak og ytterligere innsparinger*» i en egen tabell for programområdet. Det fremkommer at det har vært kjøpt tjenester for avlastning hos private og at dette tiltaket skal avsluttes da kommunen har overtatt tjenestetilbudet. Det er derfor behov for en stillingsressurs på 60 prosent for avlastning. Et annet eksempel på et ønsket tiltak for enheten er 50 prosent stilling som fagsykepleier til demensteamet. Videre er det satt opp et ønsket tiltak for heldøgn bemanning for omsorgsboliger i tilknytning til bygging av nye habiliteringsboliger.

#### 4.6.2 Økonomiske rapporter og budsjettreguleringer

Det er gjennomført tre tertialrapporter og budsjettreguleringer i 2021. De tre budsjettreguleringene og rapporteringene ble behandlet i kommunestyret den 14. juni, 25. oktober og 13. desember 2021.

I første tertialrapportering i 2021 ble det *ikke* meldt om behov for tilførte midler til kommunens fire programområder; stab/støtte, oppvekst og integrering, helse og omsorg eller samfunn. Under fellesområder ble det budsjettregulert inn en *reduksjon* av renteutgifter på 862 000



kroner per første tertial. Dette skyldes at det i opprinnelig budsjett for 2021 ble budsjettert med en høyere rente enn det som ble tilfelle.

I andre tertialrapportering 2021 fremkommer det at for programområdene oppvekst og integrering og helse og omsorg ble det meldt om at det må tilføres midler. Totalt for de to programområdene ble det meldt om behov for 5 970 000 kroner mer enn ved opprinnelig budsjett.

Under helse og omsorg ble det meldt om at programområdet i løpet av 2021 har hatt stort fokus på oppfølging av koronatiltak, og at de fra mai har økt beredskapen. Det opplyses videre om at programområdet har fått midler tilført fra staten på grunn av tiltak knyttet til pandemien, og at de forventer å få økt tilskudd fra staten ut året. For oppvekst og integrering meldes det om at: *«Flere enheter melder om utfordringer med å holde seg innenfor budsjetttrammene for 2021. Det dukker stadig opp nye behov. Vi har en del barn og unge med relativt store behov for ekstra tilpasning i skole og barnehage og dette er kostnadskrevende. Programområdet har fokus på å holde seg innenfor budsjetttrammen og enhetene vil sammen arbeide for å klare dette.»*

Under programområdet Oppvekst og integrering fremkommer det at: *«Flere enheter melder om utfordringer med å holde seg innenfor budsjetttrammene for 2021. Det dukker stadig opp nye behov. Vi har en del barn og unge med relativt store behov for ekstra tilpasning i skole og barnehagedagen og dette er kostnadskrevende. Programområdet har fokus på å holde seg innenfor budsjetttrammen og enhetene vil sammen arbeide for å klare dette. I dette tertiale får Skrova, Svolvær barnehage og Vågan kulturskole tilført midler for å dekke feil budsjetteringer for inneværende år hvor årsverk datt ut. Habilitering barn og unge tilføres 1 500 000 for å dekke er merforbruk på kjøp av tjenester fra andre.»*

Totalt er det i andre tertial et finansieringsbehov på 1 390 000 kroner. Dette finansieres ved interne reguleringer og fra fond.

Tredje tertialrapportering og budsjettregulering for 2021 omhandler endringer av låneopptak for investeringsprosjekter i kommunen.

#### 4.6.3 Årsmelding, årsberetning og rapportering fra regnskapsrevisor

Tabell 7 nedenfor viser budsjetterte og faktiske driftsutgifter i Vågan kommune for 2021 for kommunens fire programområder, samt avviket mellom årsregnskap og regulert budsjett.

**Tabell 7: Netto driftsutgifter fordelt på programområde for Vågan kommune i 2021**

	Opprinnelig budsjett	Regulert budsjett	Årsregnskap	Avvik <sup>27</sup>
Stab/støtte	45 081 061	44 648 761	43 134 373	(-) 1 514 388
Oppvekst og integrering	269 711 356	273 539 879	284 276 631	10 736 752
Samfunn	31 937 472	47 194 000	52 482 453	5 288 453
Helse og omsorg	246 840 222	253 993 652	277 034 173	23 040 521
<b>Netto for programområdene</b>	<b>593 570 111</b>	<b>619 376 292</b>	<b>656 927 630</b>	<b>37 551 338</b>

Kilde: Årsmelding 2021

<sup>27</sup> Viser differansen mellom årsregnskap og regulert budsjett

Netto budsjett for de fire programområdene ble i 2021 satt til 593 570 111 kroner, noe som tilsvarer **65 272 712 kroner**<sup>28</sup> mindre enn det som ble regnskapsført som netto driftsutgifter for foregående år (2020).

Av årsmeldingen for 2021 fremgår det et avvik på 37 551 338 kroner mellom regnskap og regulert budsjett totalt for de fire programområdene i kommunen. Det gir et **merforbruk på 37 551 338 kroner** sammenlignet med regulert budsjett. Av tabell 4 ser vi at de største avvikene for 2021 fremkommer under programområdene oppvekst og integrering og helse og omsorg med henholdsvis 10,7 millioner og 23 millioner kroner.

#### *Oppvekst og integrering*

Under programområdet oppvekst og integrering fremkommer det at: «*Programområdet hadde et merforbruk på 7 millioner eller 2,7 % i 2021. Størstedelen av dette merforbruket skyldes at programområdet ikke har klart å ta nedtrekket vedtatt for 2021. Dette har vi stort fokus på i 2022. Kommunen har store utgifter til spesialpedagogisk hjelp til barnehager og til spesialundervisning til privat skolen. Merforbruket ute på skoler skyldes i all hovedsak større behov for bemanning på grunn av elever som har behov for tettere oppfølging.*»

#### *Helse og omsorg*

Under helse og omsorg fremkommer det informasjon knyttet til den økonomiske situasjonen for programområdet. Det fremkommer blant annet at:

«*Vesentlige beløpsmessige avvik mellom årsbudsjett og årsregnskap totalt merforbruk på 9,5%.*

*Brukere har vært dårligere, slik at det har vært nødvendig å styrke bemanningen på en enhet gjennom hele året. Behovet for tjenester synes å være økende generelt i alle enheter.*

*Pandemien har ført til stort overtidsbruk, og det har vært vanskelig å få inn vikarer lokalt. Det har medført utstrakt bruk av vikarbyrå, som har kostet mer enn budsjettert. Inntekter i forbindelse med reisevaksinerings ble mindre som følge av lavere reisevirksomhet blant kommunens innbyggere i 2021.*

*HELFO har ikke overført inntekter til kommunen før i 2022, som følge av økt arbeidspress hos disse.*

*Matvarer har steget med ca 20% som det ikke har vært tatt høyde for i budsjettarbeidet.»*

Av kommunedirektørs forord fra årsmelding 2021 fremkommer det at: «*årets regnskap viser en økende ubalanse mellom inntektene og kostnadsnivået. Driftsregnskapet gjøres opp med et regnskapsmessig merforbruk på kr. 30 mill., netto driftsresultat på - 3,3%, gjeldsgrad på 144% og disposisjonsfond på 1%. Disse nøkkeltallene viser grunnleggende utfordringer med et for høyt driftsnivå og et endringsbehov er påkrevd.*»

I forordet fremgår det videre at: «*Hovedutfordringen i framlagte regnskap var en total gjennomgang av anleggsmidler og tilhørende avskrivninger. Det ble gjennomgått fra år 1970 til d.d. for at regnskapet skal vise riktig verdi på anleggsmidlene. Denne gjennomgangen*

---

<sup>28</sup> Som det fremgår av tabell 5 i kapittel 4.3.3 ble årsregnskapet for de fire programområdene i kommunen i 2020 satt til 658 842 823 kroner.



resulterte i at det måtte utgiftsføres kr. 6,4 Mill på tidligere feil fra investeringsregnskapet til driftsregnskapet. I tillegg ble det bokført kr. 22 Mill på ekstra ordinært avdrag på lånegjelden i forhold til anleggsverdiene.

*Dette understreker viktigheten av behovet for moderasjon med hensyn til nye tiltak, omstilling av driften og gjør kontinuerlige endringer for å kunne gi best mulige tjenester innenfor stramme rammer. Det er lagt inn flere tiltak for å kunne redusere driftsnivået, dermed en målsetting om å kunne avsette midler til disposisjonsfondet. Vi er i gang med et omstillingsprosjekt med bl.a. en foreløpig skisse over nedtrekk av 30 årsverk i løpet av 2022 og 2023 og ytterligere elementer som inngår i omstillingsarbeidet er organisasjonstilpasninger, organisasjonsutvikling og effektivisering.»*

I regnskapsrevisors beretning om revisjonen av årsregnskapet for 2021 fremkommer det følgende om kommunens årsberetning: «Vi har plikt til å rapportere dersom årsberetningen eller annen øvrig informasjon fremstår som vesentlig feil. Vi har ingenting å rapportere i så henseende. Basert på kunnskapen vi har opparbeidet oss revisjonen, mener vi at årsberetningen:

- Inneholder de opplysninger som skal gis i henhold til gjeldende lovkrav og
- At opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet.»

#### 4.7 Oppsummering av funn for økonomistyring i 2019, 2020, 2021

##### Årsbudsjett

Tabell 8 nedenfor viser budsjetterte og faktiske driftsutgifter i Vågan kommune for årene 2019, 2020 og 2021 for programområdene stab/støtte, oppvekst og integrering, samfunn, helse og omsorg. Tallene er hentet fra kommunens årsmeldinger for de gjeldende årene. Vi belyser også avvik mellom årsregnskap og regulert budsjett<sup>29</sup> per undersøkte år.

**Tabell 8: Netto driftsutgifter (sum utgifter minus sum inntekter) i Vågan kommune**

År	Opprinnelig budsjett	Regulert budsjett	Årsregnskap	Avvik
2019	652 569 000	672 780 000	676 010 000	3 230 000
2020	632 348 873	657 660 763	658 842 823	1 182 060
2021	593 570 111	619 376 292	656 927 630	37 551 338

Kilde: Vågan kommunes årsmeldinger fra 2019, 2020 og 2021

For tre av tre undersøkte år fremkommer det merforbruk for Vågan kommune når man sammenligner årsregnskap med regulert budsjett. For 2019 er avviket på 3 230 000 kroner, i 2020 på 1 182 060 kroner og i 2021 på 37 551 338 kroner. Avviket i 2021 er gjort rede for i kapittel 4.6.3, der det fremgår at oppdatering av kommunens anleggsregister og feil i regnskapsføringen var hovedårsaken til avviket i 2021.

I 2019 ble årsregnskapet for de fire programområdene i kommunen på 676 010 000 kroner. Neste års budsjett (2020) ble satt til 632 348 873 kroner, noe som tilsvarer **43 661 127 kroner mindre** enn det som ble regnskapsført som netto driftsutgifter for foregående år (2019). For 2021 ble budsjettet satt til 593 570 111 kroner, noe som er **65 272 712 kroner mindre** enn det som ble regnskapsført som netto driftsutgifter for foregående år (2020).

<sup>29</sup> Viser differansen mellom årsregnskap og regulert budsjett.

Det er gjennomført budsjettreguleringer (oppreguleringer) for Vågan kommune for alle årene 2019 til og med 2021. Relativ økning i prosent fra opprinnelige budsjetter til seneste budsjettreguleringer for de enkelte år er: 2019: 3,10 %, 2020: 4% og 2021: 4,35 %.

### Økonomiplaner

Tabell 9 viser en oppstilling av estimerte netto driftsutgifter i økonomiplaner for Vågan kommune, vedtatt for den perioden som er undersøkt. Vi har også tatt med oversikt over opprinnelig budsjett, regulert budsjett og regnskapstall for de samme årene. Året 2018 er ikke blant de undersøkte årene, men er tatt med her for å gi et mer langsiktig bilde av utviklingen av økonomiplan, budsjett og regnskap. Tallene som fremkommer i oversikten inkluderer driftsbudsjett for de fire programområdene stab/støtte, oppvekst og integrering, samfunn og helse og omsorg.

**Tabell 9: Økonomiplaner vs. opprinnelig og regulert årsbudsjett og årsregnskap for Vågan kommune**

Dokument	2018	2019	2020	2021
Økonomiplan 18	631 508 373			
Økonomiplan 19		603 200 000		
Økonomiplan 20			616 375 000	
Økonomiplan 21				576 324 000
Opprinnelig budsjett	635 725 000	652 569 000	632 348 873	593 570 111
Regulert budsjett	645 322 000	672 780 000	657 660 763	619 376 292
Regnskap	644 443 000	676 010 000	658 842 823	656 927 630

Kilder: Vågan kommunes årsmeldinger og økonomiplaner for 2018, 2019, 2020 og 2021.

Opprinnelig budsjett for de fire årene har vi hentet fra kommunens årsmeldinger. Vi ser i tabellen at dette tallet ikke er det samme som tallet i første år i økonomiplanen<sup>30</sup>. «Opprinnelig budsjett» er større enn beløpet som fremkommer i økonomiplan for samme undersøkte år. Bakgrunnen for avvikene har vi gjort rede for innledningsvis i rapportens kapittel 4.1. På bakgrunn av at tallgrunnlaget ikke samsvarer mellom økonomiplan og årsmelding er det ikke hensiktsmessig å sammenligne beløpene hentet fra disse to dokumentene.

### Rapporteringer og budsjettreguleringer

I Vågan kommune benyttes økonomiprogrammet «Framsikt» til å gjennomføre månedlige rapporteringer. Enhetsledere rapporterer til sin kommunalsjef som igjen rapporterer til kommunedirektør. Dersom det er avvik i rapporteringen, i form av merforbruk, sees det på om det kan gjøres tiltak. Når det meldes om avvik meldes dette videre inn til politisk nivå ved at det blir en del av en tertialrapportering og budsjettregulering.

Det er i perioden 2019-2021 gjennomført sju tertialrapporteringer og budsjettreguleringer for Vågan kommune. Disse er fremlagt for kommunestyret i samme sak og behandlet i kommunestyret i juni (første tertial) og oktober (andre tertial). I 2021 ble det også fremlagt en tredje budsjettregulering i desember.

I tertialrapporteringene rapporteres det om hva som er kommunens innmeldte behov og hvordan dette skal dekkes. Det fremgår av rapporteringene at dette ofte dekkes fra ulike fond slik som kommunens disposisjonsfond.

<sup>30</sup> Første år i økonomiplan er kommunens årsbudsjett for påfølgende år.

#### 4.8 Budsjettprosess, økonomirapportering og budsjettregulering i 2022

Den undersøkte perioden for problemstilling 1 er hovedsakelig årene 2019, 2020 og 2021, men vi ser det likevel som fordelaktig å gjøre rede for informasjon som omhandler reglement og rutiner for økonomistyring i 2022. Dette er fordi økonomistyring herunder; budsjettprosess, økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer, og rutiner for dette er en kontinuerlig prosess der det, så langt som mulig, er hensiktsmessig å belyse hvordan situasjonen er på nåværende tidspunkt.

##### Rutiner for budsjettprosess

Økonomirådgiver opplyser at i 2022 ble rundskriv/veileder for utarbeidelse av 2023-budsjettet sendt ut betydelig tidligere enn i 2019, 2020 og 2021. Som det fremkommer i kapittel 4.2.1 er veilederen ofte blitt sendt ut i september, mens den ifølge økonomirådgiver ble sendt ut til enhetene i mars i 2022. Økonomirådgiver opplyser at kommunen ønsket å gjøre dette tidligere i år for å kunne kvalitetssikre tallene i budsjettene tidligere.

Revisor har, i tillegg til kommunens budsjettveiledere for den undersøkte perioden 2019-2021, også fått tilsendt veiledere for 2022 og 2023.

I dokumentet «Veileder for arbeidet med budsjettering 2022 og økonomiplan 2022-2025» fremgår det at i 2022 legges det opp til å gjennomføre budsjetteringen i tre omganger, der man konsentrerer seg om like konto-grupper per runde. I de tre rundene vil det bli satt søkelys på følgende kontogrupper:

- Første runde: Inntekter og avgifts regulativ
- Andre runde: Andre driftskostnader og investeringer
- Tredje runde: Lønnskostnader

Det fremkommer av dokumentet at: *«Proessen startes betydelig tidligere enn det vi har vært vant med. Målet er å få gjennomarbeidet budsjettene på en god måte og at man unngår feil og urealistiske budsjetter. Vi får også bedre tid til samhandling mellom resultatenheter og mellom resultatenheter og kommunens ledelse og støttefunksjoner.»*

I fjor (2021) startet budsjettprosessen i september. Økonomirådgiver opplyser at budsjettprosessen var en ganske hektisk periode. Økonomirådgiver opplyser at i år (2022) er tidsplanen endret, og at kommunen begynte budsjettprosessen i mai. Økonomirådgiver opplyser at enhetene har sett på tiltak for inntekter i mai, tiltak for utgifter i juni og at de skal se på tiltak for lønn etter 15. september i år. Økonomirådgiver opplyser at etter 15. september skal tillegg og lønnsjusteringer være i orden. Enhetslederne skal da se at det ligger inne riktig årsverk og stillingsprosent for de ansatte i sin enhet.

I spørreundersøkelsen besvart av ansatte med budsjett- og økonomiansvar er det én av respondentene som opplyser at: *«Enhetsledere har vært gitt for lite tidsrom for gjennomføring av budsjettering. Oppgavene har ikke stått i forhold til tid til gjennomføring av lønnsbudsjettering som i 2021 var alt for knapp. Ikke realistisk å kunne gjennomføre et godt arbeid. Endringene som er gjort i forhold til å strekke budsjettprosessen fra mai 2022 til oktober 2022 mener jeg er et steg i riktig retning for å gi rom og bedre muligheter for å løse oppgavene for ledere med budsjettansvar.»*

## Rutiner for økonomirapportering og budsjettregulering

Revisor har fått tilsendt dokumentene: «Økonomirapportering 2022» og «Hvordan rapportere økonomistatus 2022». I førstnevnte dokument er det satt opp tidsfrister for de ulike økonomirapporteringene i kommunen. Utklipp 5 nedenfor viser tidsplanen for rapportering i 2022.

### Utklipp 5: Oversikt over frister for økonomirapportering i 2022

Oversikt på frister vdr. økonomirapportering 2022			
Rapport- mnd.	Åpnes for rapp.	Frist* Res. Ledere	Kommentar
Januar	-	-	(husk å sjekke lønnskjøringen i forhold til budsjett)
Februar	15.feb	20.feb	Årsmelding 2021
Februar	15.mar	20.mar	Rapporteres for januar og februar
Mars	19.apr	24.apr	
April	18.mai	24.mai	Tertial-rapportering
Mai	15.jun	20.jun	
Juni	-	-	Rapporteringsfri mnd.
Juli	16.aug	21.aug	
August	15.sep	21.sep	Tertial-rapportering
September	17.okt	23.okt	
Oktober	15.nov	20.nov	
November	15.des	19.des	
Desember	07.feb	13.feb	2023 (årsmelding for 2022)

\*Frist, dvs. kl. 23:59 rapporterings datoen.

Kilde: Dokumentet «Økonomirapportering 2022»

Som det fremgår av oversikten viser den hvilke måneder det skal rapporteres, datoer for når det åpnes for rapportering og fristene resultatlederne har for å rapportere.

I dokumentet «Hvordan rapportere økonomistatus 2022» er det informasjon om hva ansatte med budsjett og økonomiansvar skal rapportere på ved økonomirapporteringer, og hva som ikke skal med i økonomirapporteringer. Utklipp 6 viser hva det ifølge dokumentet skal rapporteres/kommenteres på ved månedlige rapporteringer i 2022.

**Utklipp 6: Oversikt over hva det skal rapporteres/kommenteres på ved økonomirapportering.****Det skal rapporteres / kommenteres på følgende:**

- Status på økonomi (*i hovedsak bunmlinje på resultatenhetsnivå*)
- Investeringer
- Sykefravær
- Sjekkliste
- Evt. avvik på lønnsmidler
- Sykelønn
- Vakanser
- Velferdsteknologi (*Helse og omsorg*)
- Det generelle nedtrekket, evt. andre endringer
- Resurskrevende brukere (*Helse og omsorg*)
- Prosjekter / fond / bruk av fond i driften
- Kommunestyrevedtak som omhandler din resultatenhet
- Tiltak for å balansere driften i forhold til budsjett
- **Prognose pr. 31.12 (tallfestet, samlet for resultatenheten)**

Kilde: Dokumentet «Hvordan rapportere økonomistatus 2022»

Det fremkommer videre av dokumentet at de ansatte med budsjett- og økonomiansvar skal sjekke regnskapstall mot budsjett i Agresso, og at med mindre enheten har besparelser eller merforbruk skal budsjettet stemme med regnskapstallene. Det fremkommer at dette innebærer at de er nødt til om-periodisere og eventuelt budsjettregulere før rapporteringen. Det fremkommer også at: «*Det er resultatleders ansvar at det opprettes tiltak for å balansere regnskapet og at tiltakene gjennomføres. Tiltakene skal tid og tallfestes. Det skal også rapporteres på tiltakene i påfølgende økonomirapporter.*»

Økonomirådgiver opplyser at i år (2022) handler mye om at det skal gjennomføres tiltak for å klare nedtrekkene som er satt for kommunen. I sjekklista skal enhetslederne rapportere på økonomi for hele resultatenheten. Økonomirådgiver opplyser at det de terper mest på er at de skal rapportere på en tallfestet prognose for hvordan de ligger an når det gjelder å være innenfor budsjett opp mot 31.12 i år.

## **4.9 Revisors vurderinger og samlet konklusjon på problemstilling 1**

### 4.9.1 Revisors vurderinger

Revisors vurderinger bygger på de funn som er presentert foran i kapittel 4.

### ***Årsbudsjett og økonomiplaner***

#### Realistiske årsbudsjett

Det er utarbeidet årsbudsjett for Vågan kommune for alle årene som er omfattet av denne undersøkelsen. Årsbudsjettene er fremlagt i kommunestyrets siste møte for hvert av årene. For å vurdere realismen i årsbudsjettene, har vi sett hen til flere forhold. Vi har undersøkt om opprinnelig årsbudsjett er regulert i løpet av året og om det har vært regnskapsmessig merforbruk i forhold til både opprinnelig og regulert budsjett. Videre har vi sammenliknet budsjettet med regnskapstallene for foregående år. Vi har også tatt i betraktning muntlige

opplysninger vi har fått og opplysninger som fremgår av rapporteringer, økonomiplaner mv. Relativ økning i prosent fra opprinnelige budsjetter til seneste budsjettreguleringer for de enkelte år var: 2019: 3,10 %, 2020: 4 % og 2021: 4,35 %. Dette er funn som kan indikere manglende realisme i årsbudsjettene.

Det var i 2019, 2020 og 2021 regnskapsmessig merforbruk i forhold til både opprinnelig budsjetter og regulerte budsjetter for Vågan kommune. Det relative merforbruket i forhold til henholdsvis regulert (og opprinnelig) budsjett for de tre årene var; 2019: 0,48 % (3,59 %), 2020: 0,18 % (4,19 %) og 2021: 6,06 % (10,67 %). I vurderingen av hvorvidt budsjettene er realistiske er det relevant å se hen til om det er avvik som går igjen over år og således burde vært tatt høyde for i budsjettene over tid eller om det er uforutsette utgifter.

Regnskapsmessig merforbruk i 2021 sammenlignet med regulert budsjett var på over kr 37,5 millioner. Hovedutfordringen for regnskapet i 2021 var at kommunens gjennomgang av anleggsmidler og tilhørende avskrivninger resulterte i at det måtte utgiftsføres kr 6,4 millioner fra tidligere feil fra investeringsregnskapet til driftsregnskapet. Det måtte også bokføres kr 22 millioner ekstra på ordinært avdrag på lånegjelden. Etter revisors syn er ikke hovedårsaken til det store merforbruket i 2021 direkte feil eller mangel på budsjettering ute i programområdene, men at det er mangelfull regnskapsførsel som i stor grad fører til feil budsjettering i 2021.

I våre undersøkelser av kommunens merforbruk har vi sett det som hensiktsmessig å fokusere på programområdene der merforbruket har vært størst. Både i 2020 og i 2021 var det helse og omsorg som hadde størst merforbruk av kommunens programområder. Merforbruket innen helse og omsorg er i årsmeldingen for 2021 forklart med at brukerne har vært dårligere slik at de har måttet styrke bemanning på en enhet gjennom hele året. Det vises til at behovet for tjenester synes å være økende generelt i alle enheter. Det påpekes også i kommunens årsmelding for 2020 at hovedårsaken til at det økonomiske driftsresultatet ble mye dårligere enn forventet var tett knyttet til covid-19-pandemien og endringer som dette medførte for driften. Etter revisors syn har covid-19-pandemien gitt helse og omsorg store utfordringer og uforutsette utgifter i 2020 og 2021. Dette er funn som kan tale for at merforbruket ikke skyldes mangel på realisme, men en ekstraordinær situasjon for kommunen og programområdet i form av en pandemi.

Samtidig har vi sett hen til selve budsjettprosessen og at opplysninger vi har fått om denne kan tilsi at den ikke fullt ut bidrar til å sikre realisme, jf. redegjørelser i det videre:

I kommunens interne dokument «Veileder for arbeidet med budsjettering 2022 og økonomiplan 2022-2025» fremgår det at det er gjort endringer i arbeidet med budsjettet for 2022. Det fremkommer at: «*Prosessen startes betydelig tidligere enn det vi har vært vant med. Målet er å få gjennomarbeidet budsjettene på en god måte og at man unngår feil og urealistiske budsjetter. Vi får også bedre tid til samhandling mellom resultatenheter og mellom resultatenheter og kommunens ledelse og støttefunksjoner.*» Etter revisors syn fremkommer det av dokumentet at kommunen selv har gjort en vurdering at det er behov for endringer i arbeidet med budsjetteringen for å «*unngå feil og urealistiske budsjett*». Dette er etter revisors syn funn som viser at kommunen selv erkjenner at det har vært behov for å gjøre endringer for å bedre budsjettprosessen og unngå urealistiske budsjett. Økonomirådgiver opplyser at man er opptatt av budsjettet skal være så realistisk som mulig, men at det er utfordringer med å klare dette i kommunen. Revisors oppfatter at kommunen ved å starte budsjettprosessen tidligere har gjort grep for å tilrettelegge for en bedre budsjettprosess og realistiske budsjett.

Gjennom spørreundersøkelse har vi spurt ansatte med budsjett- og økonomiansvar om hvilke opplysninger de legger til grunn ved utarbeidelse av budsjett oppgir 90 prosent av respondentene at tidligere års regnskap blir lagt til grunn for utarbeidelse budsjett for sin enhet. Videre oppgir 85 prosent at tidligere års budsjetter og 65 prosent oppgir at planlagt aktivitet blir lagt til grunn. Det er også kommentarer vi fikk av enkelte respondenter som vi forstår som at de opplever at det er begrenset mulighet til å legge andre kilder til grunn eller at deres analyser ikke vektlegges. Vi har også kartlagt i hvilken grad de ansatte som jobber med å utarbeide budsjett synes at budsjettprosessen bidrar til realistiske budsjett for sin enhet. Av de ansatte med budsjett- og økonomiansvar som svarte på vår spørreundersøkelse var det 40 % som opplever «i stor grad» eller «i svært stor grad» at budsjettprosessen bidrar til et realistisk budsjett for sin enhet. 55 prosent oppgav «i middels grad», «i liten grad» eller «i svært liten grad» på spørsmålet.

Våre funn viser at det i den undersøkte perioden har vært regnskapsmessig merforbruk i forhold til både opprinnelig budsjetter og regulerte budsjetter for Vågan kommune. Det er særlig innenfor helse og omsorg at kommunen har hatt store merforbruk. I vurderingen av hvorvidt det har vært realistiske årsbudsjett eller ikke, vektlegger revisor at det i to av tre undersøkte år har vært en pandemi som har ført til uforutsette utgifter for kommunen, herunder særlig for helse og omsorg. Dette gjør det krevende å fastsette et årsbudsjett på «*grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen kan forvente i budsjettåret.*» Funn fra spørreundersøkelse viser at tidligere års budsjetter, regnskap og planlagt aktivitet i stor grad blir lagt til grunn ved utarbeidelse av budsjett ute i enhetene. I vurderingen av realistiske årsbudsjetter vektlegger revisor også at kommunen har gjort endringer i budsjettprosessen for å sikre at man unngår feil og urealistiske budsjetter.

- Med bakgrunn i det forannevnte er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at Vågan kommune ved kommunedirektør skal for kommunestyret legge frem forslag til realistisk årsbudsjett for kommunen som fastsettes på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen kan forvente i budsjettåret **er delvis oppfylt.**

### Realistiske økonomiplaner

Revisor vurderer at kommunens administrasjon for hele undersøkelsesperioden, i tråd med krav i kommuneloven årlig har fremlagt for kommunestyret en fireårig rullerende økonomiplan.

I samtlige undersøkte økonomiplaner fremkommer det i kommunedirektørs forord at det er utfordrende å komme i mål med et balansert budsjett for kommunen. Det fremkommer at budsjettene er stramme, preges av nøkternhet, og at det skal gjennomføres kostnadsutt i kommunen. I økonomiplan for 2021-2024 opplyses det at skatteinntekter, rammetilskudd og øvrige inntekter over tid ikke har hatt tilstrekkelig vekst til å møte utviklingen i kommunens tjenestebehov. Dette indikerer at årsbudsjettene i kommunens undersøkte økonomiplaner er svært stramme og at det skal små endringer til i driften for at kommunen får merforbruk.

Å vurdere hvorvidt Vågan kommunes økonomiplaner i perioden 2019-2021 har vært realistiske har vært utfordrende. Dette er gjort rede for i rapportens kapittel 4.1 og skyldes i stor grad at budsjett- og regnskapstall hentet fra årsmelding, og budsjettall fra økonomiplan har blitt hentet fra to ulike økonomisystemer, og at tallgrunnlaget fra de to systemene ikke har vært sammenlignbare. På bakgrunn av at tallgrunnlaget ikke er sammenlignbart må vi i stor grad basere oss på skriftlig informasjon fra økonomiplaner, samt informasjon om kommunens budsjettprosess fra spørreundersøkelser og intervju. Vår vurdering er at det på bakgrunn av

ovennevnte funn *ikke* foreligger tilstrekkelig med informasjon til å gjøre en vurdering av hvorvidt kommunens økonomiplaner i perioden 2019-2021 har vært realistiske.

- Revisors vurdering er at *Vågan kommune ved kommunedirektør årlig har lagt frem for kommunestyret forslag til økonomiplan for de neste fire årene for hele kommunens virksomhet*. Revisor har ikke vurdert hvorvidt kommunens økonomiplaner har vært realistiske.

### ***Tertialrapporteringer og budsjettreguleringer***

I Vågan kommune er det gjennomført tertialrapporteringer per. 30 april og 30 august for de undersøkte år. For 2019 og 2020 er det gjennomført to tertialrapporteringer per år, mens det for 2021 totalt er gjennomført tre tertialrapporteringer. På bakgrunn av tertialrapporteringene er det gjennomført tilsvarende mange budsjettreguleringer. I tertialrapportene gis det en gjennomgang av regnskapet i forhold til budsjettet, og det fremkommer om det er avvik fra budsjett.

- Med bakgrunn i det forannevnte er revisors vurdering at *Vågan kommune ved kommunedirektør har oppfylt revisjonskriteriet om å gjennom budsjettåret legge fram rapporter som viser utviklingen i inntekter og utgifter sammenlignet med vedtatt årsbudsjett og at dette skal gjøres minst pr. 30. april og 30. august*.

Samtlige budsjettreporteringer og budsjettreguleringer har vært til behandling i kommunestyret. Datoene for når de er behandlet i kommunestyret er gjengitt under hver enkelt rapportering og regulering i kapittel 4.4.2, 4.5.2 og 4.6.2.

Budsjettreguleringer gjøres på bakgrunn av at kommunen ser at det på grunn av senere inntrufne forhold, er behov for å gjøre endringer i opprinnelig budsjett. På bakgrunn av tertialrapporteringer i løpet av året er årsbudsjettet til kommunen oppregulert for samtlige undersøkte år.

I de undersøkte tertialrapporteringene er det rapportert om tiltak som skal gjennomføres og hva som er status for disse. For eksempel fremkommer det i andre tertialrapportering for 2020 under helse og omsorg at: «*Det har vært vanskelig å jobbe med det generelle nedtrekket i løpet av 2020, da det har vært begrensninger i å samle personell. Det jobbes imidlertid med dette internt i hver enhet.*» Under helse og omsorg rapporteres det også om nedtrekk for «*velferdsteknologi*», da gruppen som jobber med dette prosjektet har blitt redusert.

- Med bakgrunn i det forannevnte er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Vågan kommune ved kommunedirektør skal gi melding til kommunestyret dersom det skjer endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for årsbudsjettets grunnlag, og at dersom det er rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik, skal det foreslås nødvendige tiltak er oppfylt*.

### ***Årsmelding og årsberetning***

For hvert av de undersøkte årene har kommunedirektøren fremlagt for kommunestyret dokumentet *årsmelding* hvor kommunens årsberetning er inkludert. I årsmeldingene rapporteres det om den økonomiske situasjonen i kommunen til kommunestyret.



I den undersøkte perioden har programområdene helse og omsorg og oppvekst og integrering vært de av kommunens programområder med størst budsjett. Det har også vært tilfeller av store avvik mellom regnskap og regulert budsjett for disse to programområdene, og vi har derfor fokusert på helse og omsorg og oppvekst og integrering. Revisor kan ikke se at det i årsmelding for 2019 gjøres rede for hva som er bakgrunnen for at det er merforbruk om man sammenligner regnskap med regulert budsjett for helse og omsorg og oppvekst og integrering. For årsmelding 2020 og 2021 er det imidlertid gjort rede for hva som er årsaken til eventuelle merforbruk for de to programområdene.

I revisjonsbrev nr. 9 som omhandler årsregnskapet for 2019 fremkommer det at regnskapsrevisor har vurdert at det foreligger vesentlige budsjettavvik i Vågan kommune som det ikke er redegjort for i årsberetningen. I revisors beretning for 2020 og 2021 fremkommer det at kommunens årsberetning inneholder de opplysninger som skal gis i henhold til gjeldende lovkrav, og at opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet.

- Med bakgrunn i det forannevnte er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Vågan kommune ved kommunedirektør skal fremlegge for kommunestyret et forslag til årsberetning, og den skal gjøre rede for:*
  - *forhold som er viktige for å bedømme den økonomiske utviklingen og stillingen, og om den økonomiske utviklingen og stillingen ivaretar den økonomiske handleevnen over tid er **oppfylt***
  - *vesentlige beløpsmessige avvik mellom årsbudsjettet og årsregnskapet, og vesentlige avvik fra kommunestyrets premisser for bruken av bevilgningene er **delvis oppfylt***

### ***Overordnede reglement for økonomistyring***

I løpet av den undersøkte perioden 2019-2021 har Vågan kommune hatt to økonomireglementet. Det gjeldende økonomireglementet ble vedtatt i kommunestyret den 14.12.2020. I økonomireglementet fra 2020 er det egne reglement for økonomiplan, budsjett, budsjettoppfølging og rapporteringer. I økonomireglementet henvises det til ny kommunelov med forskrift og hvilke bestemmelser som skal følges. Det fremkommer også hva som er kommunedirektørs plikter opp mot utarbeidelse av økonomiplan, budsjett og rapporteringer til kommunestyret. På bakgrunn av ovenstående funn er det revisors vurdering at revisjonskriteriet om at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør skal ha utarbeidet et økonomireglement*
  - *Økonomireglementet bør inneholde interne regler som er egnet til å bidra til god økonomistyring er **oppfylt***

Vågan kommune har i den undersøkte perioden 2019-2021 hatt et eget delegeringsreglement som heter «Delegasjonsreglement for Vågan kommune». Det ble vedtatt i kommunestyret den 27.10.2014. Det har senere blitt gjennomført endringer av reglementet, der den siste var i formannskapet den 19.08.2019. Kommunen har hatt det samme delegeringsreglementet i den undersøkte perioden, og det henviser til gammel kommunelov. Etter revisors syn er det en svakhet at delegeringsreglementet ikke er oppdatert i henhold til ny kommunelov. I delegeringsreglementet er det et kapittel som heter «Reglement og delegasjon innen økonomiområdet. I dette fremkommer det hva som er kommunedirektørs myndighet og hva som er kommunestyrets ansvar på området for økonomi.

Vågan kommune har også et administrativt delegeringsreglement som viser delegering fra kommunedirektør og ut til enhetene. Dette er *ikke* vedtatt i kommunestyret og er et dynamisk dokument som kan endres ved administrativt behov.

På bakgrunn av ovenstående funn er det revisors vurdering at revisjonskriteriet om at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør bør ha utarbeidet og fremlagt delegeringsreglement for vedtak i kommunestyret.*
  - *Delegeringsreglementet bør inneholde reglementer for delegering av myndighet fra kommunestyret og fra kommunedirektøren og nedover i organisasjonen er **oppfylt**, men at det foreligger en svakhet i at delegeringsreglementet ikke er oppdatert i tråd med ny kommunelov.*

I tillegg til ovennevnte reglement har Vågan kommune rutinedokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner». Dette er fra 2016, og det har *ikke* blitt oppdatert etter at kommunens økonomireglement ble oppdatert i 2020. Dette er et overordnet styringsdokument, og etter revisors syn er det en svakhet at dette ikke har blitt oppdatert i den undersøkte perioden.

Gjennom intervju med økonomirådgivere har vi fått opplyst at kommunen hvert år utarbeider nye planer med frister for arbeidet med årsbudsjett og økonomiplan. Det sendes også ut rundskriv/veileder til ansatte med budsjett- og økonomiansvar i kommunen i starten av budsjettprosessen. I spørreundersøkelse sendt til ansatte med budsjett- og økonomiansvar oppgav 85 prosent av respondentene at Vågan kommune har skriftlige rutiner og retningslinjer for utarbeidelse av budsjett, mens 15 prosent svarte at de ikke vet om kommunen har dette.

Det er også utarbeidet egne skriftliggjorte rutiner spesifikt for økonomirapportering i kommunen. Det foreligger slik rutiner for budsjettprosess, budsjettkontroll og økonomiske rapporteringer som er av nyere dato enn rutinedokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner». Gjennom å intervju sentrale ansatte i kommunens administrasjon, samt å gjennomføre spørreundersøkelse blant ansatte med økonomi- og budsjettansvar har vi fått kartlagt hvordan praksis er i økonomistyring. Våre funn viser at det er skriftliggjorte rutinebeskrivelser for økonomistyring og at disse i stor grad etterleves.

#### 4.9.2 Samlet konklusjon på problemstilling 1

Med bakgrunn av våre funn og vurderinger er revisors konklusjon at Vågan kommune sin økonomistyring er **mangelfull** i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området. Det er utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og disse etterleves **i stor grad** i praksis.

## 5 KOMPETANSE INNENFOR ØKONOMISTYRING

*Hva gjør kommunen for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomistyring?*

### 5.1 Innledning

Ansvar og oppgaver på området økonomistyring er fordelt mellom flere – mellom politisk og administrativ ledelse og internt mellom ansatte i kommunens administrasjon. Kommunedirektøren er øverste administrative leder, og økonomisjef er direkte underlagt kommunedirektøren. I Vågan kommune er som nevnt budsjett- og økonomiansvar tillagt enhetsledere og noen kommunalsjefer. Vår undersøkelse av hva kommunen gjør for å sikre ansatte kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomistyring retter seg mot økonomiavdelingens arbeid ut mot ansatte med budsjett- og økonomiansvar. Den retter seg også mot de ansatte som er tillagt budsjett- og økonomiansvar og informasjon fra de om deres opplevelse av å ha kompetanse og av å få opplæring til oppgaver de skal ivareta. Vi har innhentet informasjon gjennom intervju, og spørreundersøkelse sendt til ansatte med budsjett- og økonomiansvar i kommunen.

Økonomistyring består av både budsjettprosess og kontroll opp mot vedtatt budsjett herunder rapporteringer gjennom året. I *budsjettprosessen* skal ansatte med budsjett- og økonomiansvar fremlegge forslag til budsjett og nødvendige tiltak for sin enhet. Ansatte med budsjett- og økonomiansvar skal styre virksomheten i henhold til vedtatt budsjett samt rapportere gjennom Framsikt, redegjøre for konsekvenser og foreslå tiltak. Dette sistnevnte omtaler vi som *budsjettkontroll*.

### 5.2 Opplæring og kompetanse innenfor økonomistyring

Økonomisjef opplyser at kommunen bruker Framsikt til økonomistyring og at det har blitt gitt opplæring i Framsikt til ansatte med budsjett- og økonomiansvar. Det er laget brukermanualer på detaljnivå som blir sendt til enhetslederne. Økonomisjef opplyser at de ansatte kommer innom økonomikontoret når det trengs, og det er opplæring én til én med brukerveiledninger.

På spørsmål til økonomisjef om hvor ofte det gis opplæring i økonomistyring opplyser hun at dette skjer omtrent én gang i måneden. Økonomisjef opplyser at det alltid er noen som har glømt hvordan noe skal gjøres og da gis det en ny gjennomgang. Ifølge kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte har hver enhetsleder en kontaktperson i økonomiavdelingen som følger de opp og som enhetsleder kan stille spørsmål.

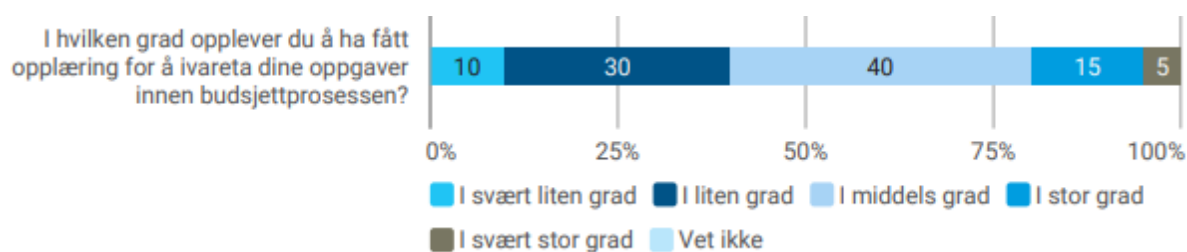
#### *Budsjettprosess*

I intervju med økonomisjef opplyser hun at når selve budsjettprosessen starter, har økonomiavdelingen opplæring i lederforum. Avdelingen lager også brukermanualer og rutinebeskrivelser, som oppdateres ved behov. Brukermanualene sendes ut til ansatte i kommunen. Dette bekreftes i oppstartsmøte med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte. De opplyser at alle enhetsledere i kommunen samles til lederforum fire ganger i året. Der blir ulike tema gjennomgått, inkludert tema innenfor økonomistyring. I sammenheng med at man skal lage årsbudsjett blir dette oppfrisket. Ofte har økonomiavdelingen vært inne for å lære opp enhetslederne under lederforum.

I spørreundersøkelsen fikk de ansatte med ansvar for å utarbeide budsjett for én eller flere enheter spørsmål om Vågan kommune har skriftlige rutiner og retningslinjer for utarbeidelse av budsjett. Av de 20 respondentene, svarte 85 % av dem «ja», mens de øvrige 15 % respondentene svarte «vet ikke». Ingen valgte svaralternativet «nei».

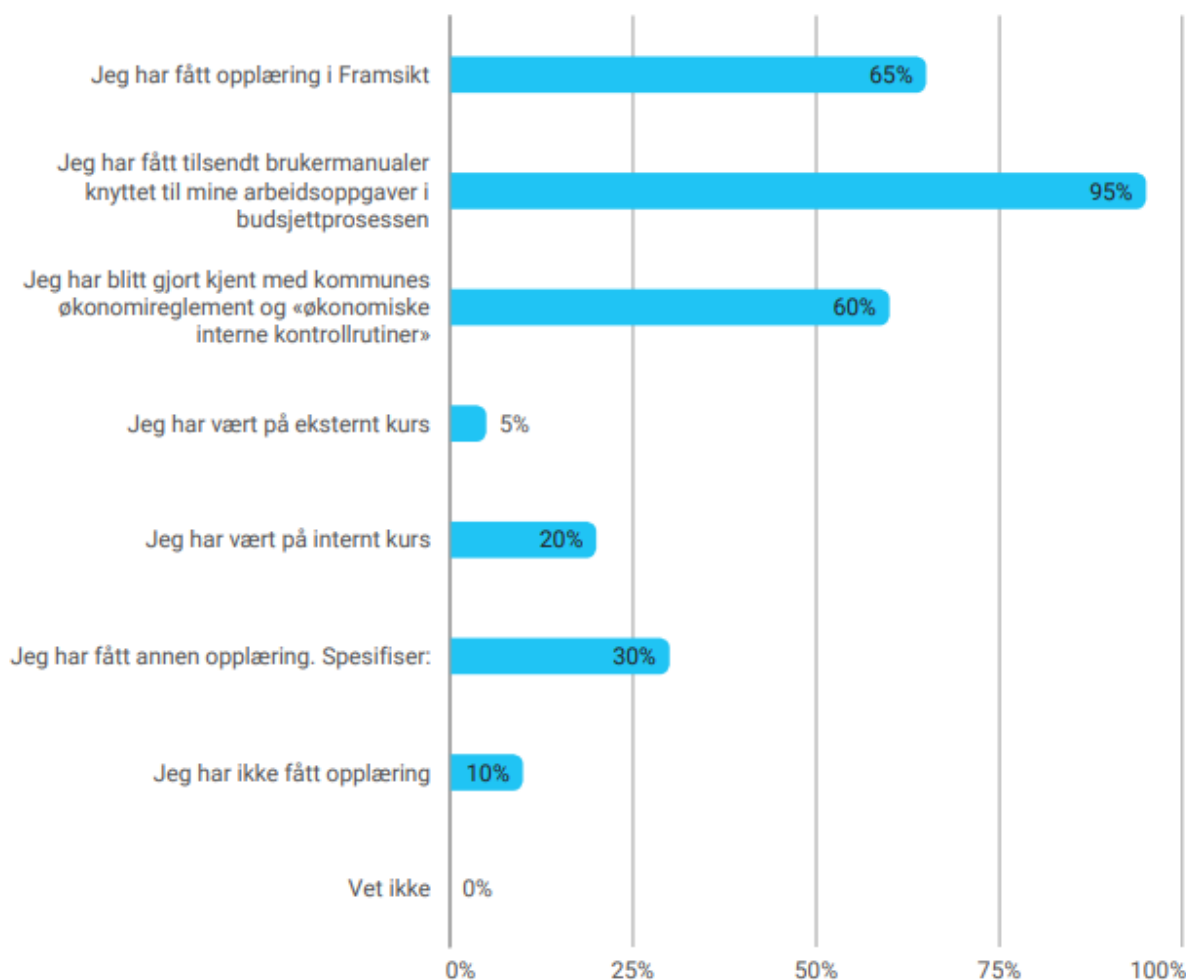
Videre fikk respondentene spørsmål om i hvilken grad de opplever å ha fått opplæring for å ivareta sine oppgaver innen budsjettprosessen. Som det fremkommer av diagram 5a) svarte 20 prosent av respondentene at de opplever enten å ha fått «I stor grad» eller «I svært stor grad» opplæring for å ivareta sine oppgaver innenfor budsjettprosessen. Det er imidlertid 80 prosent av respondentene som svarte «I svært liten grad», «I liten grad» eller «I middels grad» på samme spørsmål. Dette indikerer at det kan være behov for å gi ansatte med oppgaver innen budsjettprosessen ytterligere opplæring.

**Diagram 5a)** «I hvilken grad opplever du å ha fått opplæring for å ivareta dine oppgaver innen budsjettprosessen?», N=20



Videre fikk respondentene spørsmål om hvilken opplæring de har fått for å kunne ivareta sine oppgaver innen budsjettprosessen. Her kunne respondentene krysse av for flere svaralternativer. Svarfordelingen for de ulike svaralternativene fremkommer i diagram 5b) nedenfor.

**Diagram 5b)** «Hvilken opplæring har du fått for å kunne ivareta dine oppgaver innenfor budsjettprosessen? Her kan du krysse av for ett eller flere svaralternativer.»

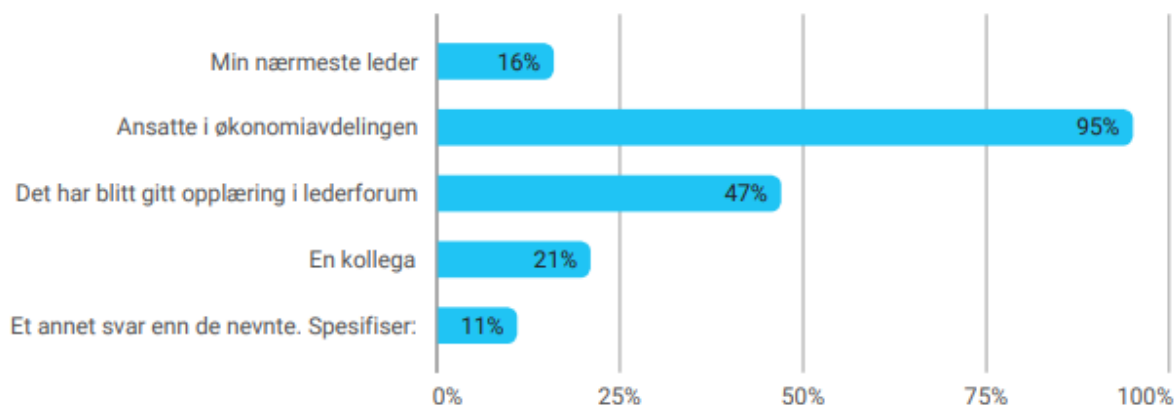


Som det fremkommer av diagram 5b) oppgav 30 prosent av respondentene at «*Jeg har fått annen opplæring. Spesifiser*». De av respondentene som valgte dette svaralternativet måtte deretter spesifisere hva denne opplæringen gikk ut på. Her svarte noen av respondentene at det har blitt gitt felles informasjon og opplæring i lederforum og under fellesmøter.

Våre funn indikerer at størsteparten av respondentene har fått noe opplæring knyttet til sine arbeidsoppgaver innenfor budsjettprosessen.

De av respondentene som svarte at de har fått noen form for opplæring fikk deretter spørsmål om fra hvem de har fått opplæring og/eller relevante brukermanualer/retningslinjer knyttet til budsjettprosessen. Også på dette spørsmålet kunne respondentene krysse av for ett eller flere svaralternativer. Svarfordelingen for de ulike svaralternativene fremkommer i diagram 5c) nedenfor.

**Diagram 5c)** «Fra hvem har du fått opplæring og/eller relevante brukermanualer/retningslinjer knyttet til budsjettprosessen? Her kan du krysse av for ett eller flere svaralternativer»



Som det fremkommer av diagram 5c) valgte 11 prosent av respondentene svaralternativet «*Et annet svar enn de nevnte. Spesifiser*». Her svarte én ansatt at han/hun har vært på innføringskurs i Framsikt, og én svarte at han/hun benytter kollegaer til å diskutere med.

Diagram 5c) viser at nesten samtlige av respondentene har fått opplæring av en ansatt i økonomiavdelingen, og omkring halvparten svarte at det har blitt gitt opplæring i lederforum.

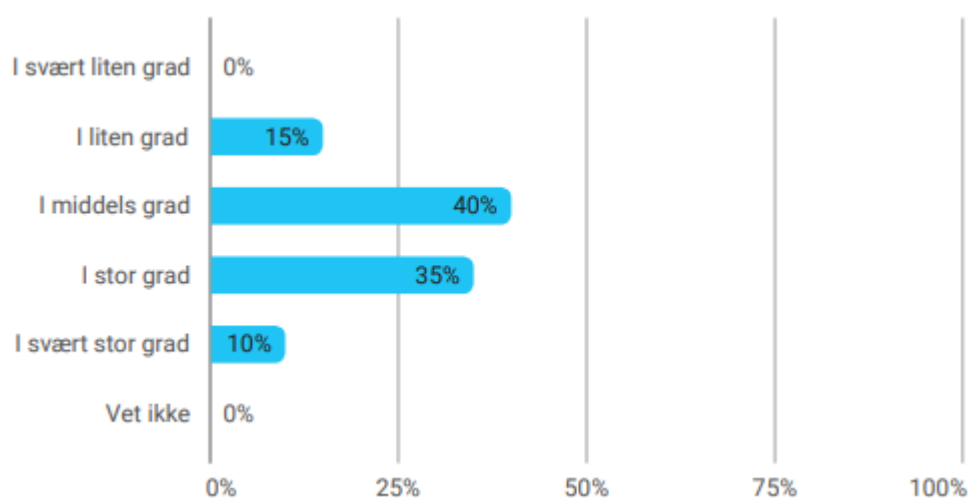
Kommunens budsjettveiledere for perioden 2019-2023 er gjort rede for i rapportens kapittel 4. I disse fremkommer det at dersom man trenger hjelp i budsjettprosessen, så kan økonomiavdelingen eller leverandøren Framsikt kontaktes. Økonomirådgiver opplyser at i tillegg til veiledere blir det sendt ut komplementerende informasjon ved behov. Økonomirådgiver opplyser at kommunalsjefer, økonomisjef og rådgivere har løpende kontakt med enhetslederne i prosessen. Økonomisjef følger opp arbeidet i administrasjonen (programområdet stab/støtte), mens det er to økonomirådgivere som følger opp programområdene helse og omsorg, samfunn og oppvekst og integrering.

Økonomirådgiveren som følger opp ett av kommunens programområder opplyser i intervju hvordan enhetslederne i programområdet følges opp. Økonomirådgiver opplyser at enhetslederne kommer inn til økonomirådgiver på kontoret og så jobber de med utarbeidelse av budsjett sammen. Det er mange enhetsledere som kommer og det er mange av de samme som går igjen. Økonomirådgiver opplyser at de jobber direkte med tiltak, og at hun er opptatt av å veilede, men at det er enhetsleder som skal gjøre jobben med å legge inn tiltak i Framsikt.

I oppstartsmøte med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte blir de spurt om de kan si noe om kommunen har systemer for å sikre at ansatt med budsjettansvar har tilstrekkelig kompetanse innenfor økonomistyring. De opplyser at kommunen har et internt system med opplæring knyttet til bruk av økonomisystemene Agresso og Framsikt.

I spørreundersøkelsen spurte vi ansatte med budsjett- og økonomiansvar om de opplever å vite hvordan de skal ivareta sine oppgaver innen budsjettprosessen. Svarfordelingen for de ulike svaralternativene fremkommer i diagram 5d) nedenfor.

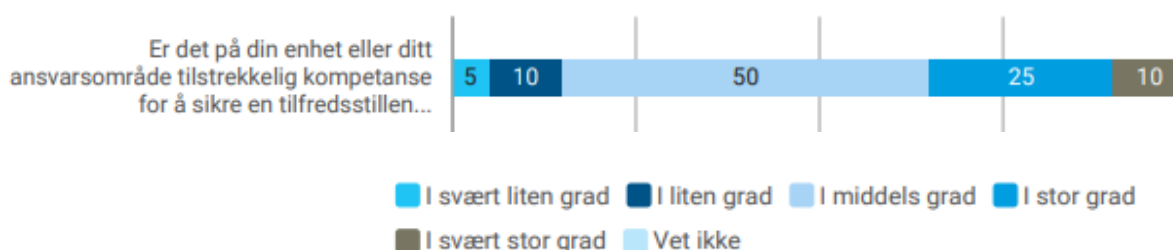
**Diagram 5d)** «Opplever du som ansatt med budsjett og økonomiansvar å vite hvordan du skal ivareta dine oppgaver innen budsjettprosessen?», N= 20



Som det fremkommer av diagram 5d) svarte 55 prosent at de vet «i middels grad» eller «i liten grad» hvordan de skal ivareta sine oppgaver innen budsjettprosessen, mens 45 prosent svarte «i stor grad» eller «i svært stor grad» på samme spørsmål. Resultatene indikerer at det blant ansatte med ansvar på området, kan det være behov for kompetanseheving.

De ansatte fikk også spørsmål om det på deres enhet eller ansvarsområde er tilstrekkelig kompetanse for å sikre en tilfredsstillende budsjettprosess. Svarfordelingen for de ulike svaralternativene fremkommer i diagram 5e) nedenfor.

**Diagram 5e)** «Er det på din enhet eller ditt ansvarsområde tilstrekkelig kompetanse for å sikre en tilfredsstillende budsjettprosess?», N= 20

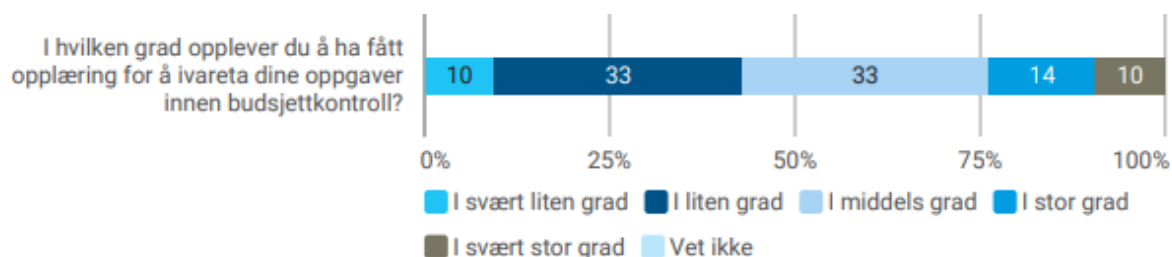


Som det fremkommer av diagram 5e) oppgav 35 prosent at det «i stor grad» eller «i svært stor grad» er tilstrekkelig kompetanse på sin enhet eller ansvarsområde for å sikre tilfredsstillende budsjettprosess, mens 65 prosent svarte «i middels grad», «i liten grad» eller «i svært liten grad» på samme spørsmål. Dette indikerer at det kan være behov for å gjøre tiltak for at de ansatte skal få bedre kompetanse innenfor budsjettprosessen.

### Budsjettkontroll

I spørreundersøkelsen til ansatte med budsjett- og økonomiansvar stilte vi spørsmål om kommunen har skriftlige rutiner og retningslinjer for oppfølging av budsjett og økonomi. Av de 21 respondentene som fikk spørsmålet svarte 81 prosent svarte «Ja», 19 prosent «Vet ikke» og ingen «nei». Videre fikk respondentene spørsmål om i hvilken grad de opplever å ha fått opplæring for å ivareta sine oppgaver innen budsjettkontroll. Svarfordelingen for de ulike svaralternativene fremkommer i diagram 5f) nedenfor.

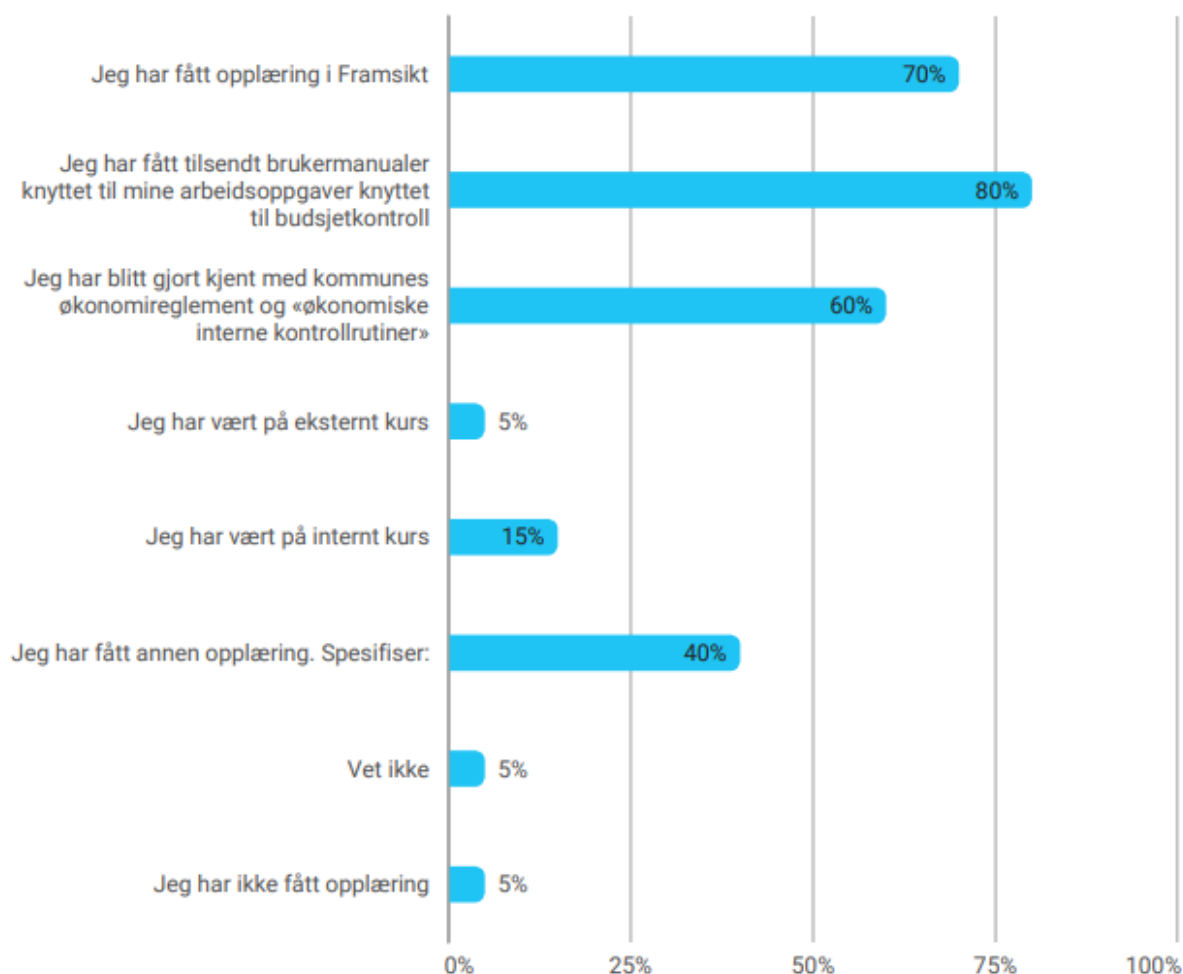
**Diagram 5f)** «I hvilken grad opplever du å ha fått opplæring for å ivareta dine oppgaver innen budsjettkontroll?», N=21



Som det fremgår av diagram 5f) svarte 24 prosent av respondentene at de «I stor grad» eller «I svært stor grad» opplever å ha fått opplæring for å ivareta sine oppgaver innenfor budsjettkontroll. Mens det var 76 prosent av respondentene som svarte «I svært liten grad», «I liten grad» eller «I middels grad» på samme spørsmål. Dette indikerer at det også kan være behov for å gi ansatte med oppgaver innen budsjettkontroll ytterligere opplæring.

Gjennom spørreundersøkelsen ønsket vi også informasjon om hvilken opplæring som eventuelt var gitt. Respondentene kunne velge mellom ett eller flere svaralternativer. Svarfordelingen er i diagram 5g) nedenfor.

**Diagram 5g)** «Har du fått opplæring i følgende for å kunne ivareta dine oppgaver innenfor budsjettkontroll? Her kan du krysse av for ett eller flere svaralternativer»



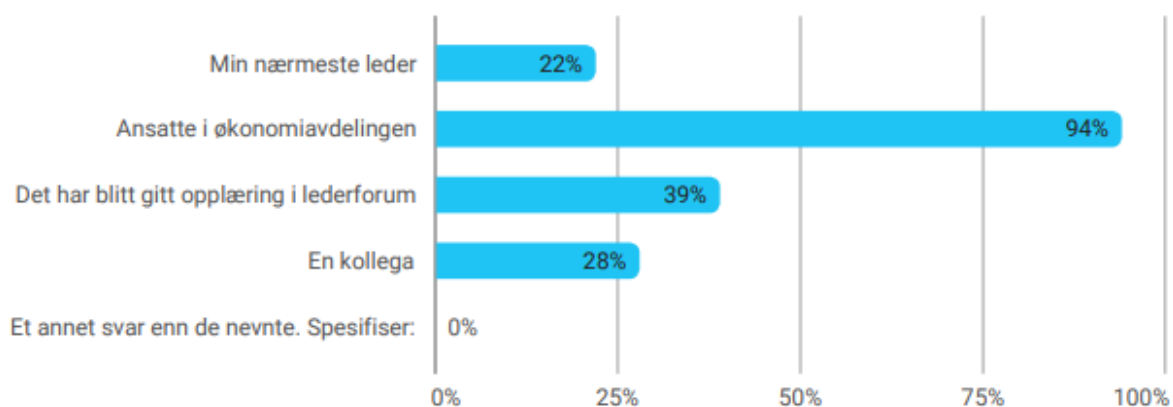


Som det fremgår av diagram 5g) oppgav 40 prosent av respondentene at «Jeg har fått annen opplæring. spesifiser». Her svarte flere at ledermøter eller lederforum er en arena der det blir gitt opplæring. Én av respondentene opplyste at man benytter ledermøter for å drøfte utfordringer, tolkninger og budsjettkontroll.

Som det fremgår av tabell 5g) oppgav størsteparten av respondentene at de har fått noe form for opplæring for å ivareta sine oppgaver innenfor budsjettkontroll. Det var imidlertid 5 prosent som oppgav at de ikke har fått opplæring og 5 prosent som oppgav at de ikke vet om de har fått opplæring.

Videre fikk respondentene som opplyste at de har fått en form for opplæring innen budsjettkontroll spørsmål om fra hvem de har fått opplæring og/eller relevante brukermanualer/retningslinjer knyttet til budsjettkontroll. Svarfordelingen for de ulike svaralternativene fremkommer i diagram 5h) nedenfor.

**Diagram 5h)** «Fra hvem har du fått opplæring og/eller relevante brukermanualer/retningslinjer knyttet til budsjettkontroll? Her kan du krysse av for ett eller flere svaralternativer»



Det fremkommer av diagram 5h) at nesten samtlige av respondentene oppgav at de har fått opplæring av en ansatt i økonomiavdelingen, og omkring 40 prosent svarte at det har blitt gitt opplæring i lederforum. Dette er på samme måte som i diagram 5c), som viser hvem man har fått opplæring fra i tilknytning til budsjettprosessen, de svaralternativene som ble valgt av flest respondenter.

De ansatte fikk også spørsmål om i hvilken grad de opplever at det er tilstrekkelig kompetanse ved sin enhet til å gjennomføre budsjettkontroll. Svarfordelingen for de ulike svaralternativene fremkommer i diagram 5i) nedenfor.

**Diagram 5i)** «I hvilken grad opplever du at det er tilstrekkelig kompetanse ved din enhet til å gjennomføre budsjettkontroll», N=20



Som det fremgår av diagram 5i) oppgav 35 prosent at de opplever «*i stor grad*» eller «*i svært stor grad*» at det er tilstrekkelig kompetanse ved sin enhet til å gjennomføre budsjettkontroll, mens 65 prosent svarte «*i middels grad*», «*i liten grad*» eller «*i svært liten grad*». Dette indikerer at det kan være behov for å gjøre tiltak for at de ansatte skal få økt sin kompetanse for oppfølging av budsjett.

I kommunens økonomiavdeling er det to økonomirådgivere som jobber med fortløpende budsjettkontroll og økonomioppfølging av kommunens programområder. På spørsmål om hva enhetslederne under programområdet ønsker oppfølging til opplyser én av økonomirådgiverne at de ønsker oppfølging til flere arbeidsoppgaver. Økonomirådgiver opplyser blant annet at noen trenger hjelp dersom de har store avvik i forhold til budsjett, og rådgivning til hvordan de kan hente inn avviket. Økonomirådgiver opplyser videre at hun hjelper enhetsledere med diverse arbeidsoppgaver. For eksempel periodisering, flytte midler mellom kontoer og omposteringer.

Økonomirådgiver opplyser at enhetslederne får lister som viser steg for steg for hvordan de skal gjøre arbeidsoppgavene sine, men at det ikke alltid er nok veiledning i disse. Økonomirådgiver opplyser at noen av enhetslederne er usikre på seg selv og trenger mye oppfølging, mens andre bare gjør arbeidsoppgavene sine og håper at det blir rett.

Økonomirådgiver opplyser at det er mange gjengangere blant enhetslederne av de som trenger hjelp. Hun opplyser at de blir usikre på hvordan de skal gjøre arbeidsoppgavene sine innenfor økonomi. Økonomirådgiver opplyser at kommunen burde hatt kurs eller repetisjonskurs i hvert fall én gang i året. Økonomirådgiver opplyser samtidig at hun er usikker på om det ville ha hjulpet, da det er de samme enhetslederne som er innom kontoret hvert år for å få hjelp. Økonomirådgiver opplyser at det kanskje er lettere å spørre om hjelp enn å følge veiledningene de har fått. Arbeidsoppgaver som enhetslederne gjør innenfor økonomi, slik som budsjettregulering, rapportering, omposteringer og periodisering, kommer til én økonomirådgiver for godkjenning. Dersom de gjør feil, får de det tilbake og informasjon om hvordan de skal rette opp feilen.

I oppstartsmøtet med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser de at kommunen søker enhetsledere med relativt høy utdanning. I spørreundersøkelsen sendt til ansatte med budsjett- og økonomiansvar i kommunen spurte vi hvilken formell utdanning de har og om de har utdanning innen økonomi. Fra undersøkelsen fremkommer det at samtlige respondenter (22 stykk) opplyser å ha høyere utdanning fra høgskole eller universitet. Det er 18 prosent av disse som opplyser å ha noen form for økonomiutdanning som en del av i utdannelsen sin. Økonomirådgiver opplyser at hun ofte hører fra enhetslederne at de ikke er utdannet innenfor økonomi.

I oppstartsmøte med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser de at kommunen hvert år utarbeider en kompetanseplan. Hver enhetsleder melder inn sitt behov for kompetanse. Kompetanseplanen blir behandlet i arbeidsmiljøutvalget. Kommunen setter av midler til kompetanse og så prioriterer ledergruppen sammen med tillitsvalgte hvordan denne potten best kan anvendes. Lovpålagte kurs blir prioritert først.

På spørsmål til kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte om Vågan kommune har utfordringer eller om det er noe vi burde vite om når det gjelder økonomistyring, så opplyser

de at Vågan er en relativt liten kommune, så man er sårbar dersom ansatte slutter i en stilling eller blir sykemeldte.

#### *Oppsummering*

Våre undersøkelser viser at flesteparten av respondentene oppgir at de har fått opplæring av ansatte i økonomiavdelingen for å ivareta sine oppgaver innen budsjettprosess og budsjettkontroll. Opplæringen flesteparten av respondentene oppgir å ha fått i økonomistyring, herunder budsjettprosess og -kontroll er; opplæring i Framsikt, brukermanualer knyttet til sine arbeidsoppgaver og kjennskap til overordnede styringsdokumenter innenfor økonomistyring.

Våre funn fra spørreundersøkelsen og intervju indikerer imidlertid at det kan være behov for å gi ansatte med økonomi- og budsjettansvar ytterligere opplæring for å styrke deres kompetanse innenfor budsjettprosess og budsjettkontroll.

## 6 ØKONOMISK INTERNKONTROLL

Er Vågan kommune sin økonomiske internkontroll i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området? Er det utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og etterleves disse i praksis?

### Revisjonskriterier

Vågan kommune ved kommunedirektør:

- Bør ha oppdaterte dokumenter som viser fordeling av roller og ansvar innenfor området økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse.
- skal ha nødvendige rutiner og prosedyrer for økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse. Rutiner og prosedyrer bør være systematiske og basert på skriftlige risikovurderinger.
- skal avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik innenfor økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse.
- skal evaluere og ved behov forbedre skriftlige prosedyrer og andre tiltak for økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse.
- skal rapportere til kommunestyret om økonomisk internkontroll minst én gang i året.

### 6.1 Innledning

Vågan kommune har delt den økonomiske internkontrollen opp i fire områder, der ajourhold av regnskap er en av disse. Som det fremkommer i kapittel «2.2 Avgrensinger av problemstillingene» gjelder problemstilling 3 den økonomiske internkontrollen på området for regnskapsføring og regnskapsavleggelse.

I kapittel 6.2 gjør vi rede for kommunens rutiner og system på økonomiområdet. I kapittel 6.3 fremkommer opplysninger om den økonomiske internkontrollen for årene 2019, 2020 og 2021. Vi har kartlagt kommunens systemer og rutiner for å sikre etterlevelse av lov- og forskriftskrav tilknyttet regnskapsføring og regnskapsavleggelse. Gjennom den løpende revisjonen og årsoppgjørsrevisjonen har regnskapsrevisor påpekt mangler i den økonomiske internkontrollen og bedt om at dette rettes opp til neste år. Vi har kartlagt hvorvidt avvik er rettet opp i.

### 6.2 Rutiner og system for økonomisk internkontroll

#### 6.2.1 Skriftliggjorte rutiner

Revisor har fått tilsendt kommunens økonomireglement, delegeringsreglement og dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner». Disse er gjort rede for i rapportens kapittel 4 «Økonomistyring». I tillegg til de ovennevnte dokumentene har revisor fått tilsendt interne

dokumenter med diverse kontrollrutiner for lønn, kontroll av transaksjoner, sjekklister for årsavslutning av regnskap, rutine for reiseregning, rapporteringsrutiner for økonomistatus og oversikt over arbeidsoppgaver til de ansatte i økonomiavdelingen.

Sistnevnte dokument gir en oversikt over hvilke arbeidsoppgaver de ansatte i økonomiavdelingen har. Det fremgår hvem som er ansatt i økonomiavdelingen, og hvilke hovedoppgaver/ansvar hver enkelt ansatt har innenfor økonomi og regnskap. Det fremkommer også av dokumentet hvor ofte disse arbeidsoppgavene forekommer. For eksempel fremkommer det av dokumentet at økonomisjef har ansvar for regnskapsavslutning i perioden vinter-vår. Økonomisjef opplyser at dette dokumentet gjelder fra 2019, og at dokumentet har blitt oppdatert etter endringer i arbeidsoppgaver og/eller hvem som har vært ansatt i økonomiavdelingen.

I kommunens gjeldende økonomireglement henvises det til kommuneloven §§ 25-1 og 25-2 om internkontroll. Kommunedirektøren er ifølge reglementet ansvarlig for at kommunens økonomiforvaltning har en forsvarlig intern styring og kontroll. Revisor oppfatter at økonomireglementet gir føring om at det skal utarbeides rutiner utover økonomireglementet slik at reglementer, lover og forskrifter overholdes.

#### Rutiner for regnskap og regnskapsavleggelse

Kommunens økonomiske interne kontrollrutiner ble sist oppdatert den 2. desember 2016. Dokumentet er fra før ny kommunelov kapittel 25 om internkontroll trådte i kraft. Revisor har fått opplyst at dette er gjeldende internkontrolldokument. I oppstartsmøte med kommunedirektør og økonomisjef opplyses det at dokumentet sier noe om hvor det er risiko og hvilke anbefalte tiltak man kan gjøre knyttet til kartlagte risikoområder. Det opplyses om at kommunens rutiner for økonomisk internkontroll ligger i Framsikt, og at de vil bli revidert.

I dokumentet henvises det til forskrift om kommunale regnskaper § 15 og at kommunen plikter å utarbeide rutiner for økonomisk intern kontroll. Det fremkommer videre hva som menes med økonomisk internkontroll:

*«Internkontroll er en prosess gjennomført av virksomhetens styre, ledelse og annet personell, og som er lagt opp slik at det gir en rimelig grad av sikkerhet for å nå mål innen følgende kategorier:*

- *Måleeffektiv og kostnadseffektiv drift*
- *Pålitelig regnskap og økonomisk informasjon*
- *Overholdelse av lover og bestemmelser»*

Det fremkommer at: *«i utarbeidelsen av rutiner for økonomisk intern kontroll i Vågan kommune, tas det utgangspunkt i kontrollutvalgets vedtak i sak 05/00 – Økonomisk intern kontroll i Vågan kommune; behandling av kommunerevisjonenes rapport av årsregnskap for 2004»*. Det opplyses videre at i tillegg er det utarbeidet og vedtatt finansreglement for kommunen, samt utarbeidet nytt økonomireglement som skal vedtas høsten 2007.

Det fremkommer at det er en forutsetning at rutinene følges opp og blir løpende oppdatert. Rutinene skal være tilgjengelig i ringperm og på kommunens intranett. I spørreundersøkelse besvart av ansatte med arbeidsoppgaver innenfor regnskapsførsel og regnskapsavleggelse oppgav 75 prosent av respondentene at de har blitt gjort kjent med kommunens økonomireglement og økonomiske interne rutiner. Det var 25 prosent som oppgav at de har

fått tilsendt brukermanualer knyttet til sine arbeidsoppgaver innenfor regnskap og regnskapsavleggelse. På spørsmål om de ansatte opplever å ha tilstrekkelig med rutiner og retningslinjer for sine arbeidsoppgaver knyttet til regnskap og regnskapsavleggelse oppgav 75 prosent av respondentene i «stor grad», mens 25 prosent oppgav «I svært stor grad» på spørsmålet. I rapportens kapittel 7 fremkommer flere og en mer detaljert beskrivelse av funnene fra spørreundersøkelsen knyttet til økonomiske internkontroll.

«Økonomiske interne kontrollrutiner» gjelder for Vågan kommune. Det fremkommer videre av dokumentet at Vågan Eiendom KF, Vågan Havn og Kirkelig fellesråd inviteres til å benytte kommunens system.

Internkontrolldokumentet til Vågan kommune er strukturert i kapitler med ulike tema. Disse er:

- Kapittel 1: Lønn
- Kapittel 2: Innkjøp
- Kapittel 3: Regnskap
- Kapittel 4: Fakturering/inntekter/innfordring
- Kapittel 5: Finansforvaltning
- Kapittel 6: Økonomirapportering
- Kapittel 7: Budsjett/økonomiplan

I kapittel 3 om regnskap fremkommer det at: «*Hovedmålsettingen er at kommunens regnskap skal være à jour til enhver tid. Dvs. at regnskapet skal være oppdatert i forhold til de krav som stilles i lovgivningen, at regnskapet skal være et pålitelig verktøy i kommunens økonomistyring og at Årsregnskapet skal avleveres til fastsatt tid*». Videre fremkommer det at målsettingen om ajourhold søkes oppnådd ved rutiner for behandling og regnskapsføring av inngående fakturaer.

Rutinedokumentets kapittel 3 om regnskap er delt inn i følgende underkapitler:

- 3.1 Registrering og bokføring av inngående fakturaer
- 3.2 Aktivisering og avskrivning
- 3.3 Avslutning og avstemming
- 3.4 Oppbevaring og makulering
- 3.5 Registrering og bokføring av kontantbilag
- 3.6 Avstemming av bankkonti

I tabell 10 fremkommer det hva som ifølge rutinedokumentet er oppgaver/kapittel innenfor regnskap og hva som oppgis å være hovedmålene på området. Det er også definert hvem som har ansvar for de ulike oppgavene.

**Tabell 10: Oversikt over ulike oppgaver knyttet til regnskapet, hovedmål og målgruppe for oppgavene**

Oppgaver/kapittel:	Hovedmål:	Målgruppe:
<b>3.1 Registrering og bokføring av inngående fakturaer</b>	Alle bokførte fakturaer skal tilhøre Vågan kommune og skal registreres på riktig konto med rett beløp og i riktig periode. Betaling av faktura skal skje på forfallsdato og med korrekt beløp.	Saksbehandlere regnskapsavdelingen, resultatledere, attestasjons- og anvisningsansvarlige
<b>3.2 Aktivering og avskrivning</b>	Regnskapet skal gi uttrykk for alle driftsmidler kommunen eier og at bokførte avskrivninger stemmer overens med lov og GKRS. Kommunen skal bare betale for driftsmidler som er bestilt og mottatt.	Attestasjons- og anvisningsansvarlige alle områder. Regnskapsleder.
<b>3.3 Avslutning og avstemming</b>	Årsoppgjøret skal gi uttrykk for kommunens drift og stilling som stemmer med lov og GKRS og avleveres innen fastsatt frist som er 15. februar.	Attestasjons- og anvisningsansvarlige alle områder, økonomikonsulenter.
<b>3.4 Oppbevaring og makulering</b>	Sikre forskriftsmessig oppbevaring og systematisering av bilag.	Saksbehandlere Regnskapsavdelingen.
<b>3.5 Registrering og bokføring av kontantbilag</b>	Alle kontantbilag skal tilhøre Vågan kommune og skal registreres på riktig konto med rett beløp og i riktig periode. Med kontantbilag menes bilag som er resultat av inn- og utbetalinger i kontantkasse/bank.	Saksbehandlere regnskapsavdelingen, servicetorg, resultatledere, attestasjons- og anvisningsansvarlige.
<b>3.6 Avstemming av bankkonti</b>	Alle bankkonti skal avstemmes månedlig. Banktransaksjoner skal tilhøre Vågan kommune og skal registreres på riktig konto med rett beløp og i riktig periode. Med banktransaksjoner menes bevegelser på bankkonto som er resultat av inn- og utbetalinger	Saksbehandlere regnskapsavdelingen, resultatledere, attestasjons- og anvisningsansvarlige, kasserere servicetorg.

Kilde: dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner kapittel 3 om regnskap

For hvert enkelt underkapittel fremgår det, i tillegg til hovedmål og målgruppe for rutinene, delmål, rutiner, arbeidsbeskrivelse, tidsfrister og informasjon om hvem som er ansvarlig for å ajourholde rutinen. Det er ikke alle underkapitlene som har informasjon om samtlige av de nevnte punktene. Det er for eksempel ikke alle underkapitlene som har et eget punkt med «rutiner», men alle har et punkt med «arbeidsbeskrivelse».

For kapittel 3.3 «Avslutning og avstemming» fremkommer det for eksempel at delmålet er at: «Avgitt regnskapsinformasjon skal være fullstendig, avgitt informasjon skal være reell og korrekt presentert». Videre er arbeidsbeskrivelsen for kapitlet:

- «Timeplan for årsoppgjør utarbeides.
- Avstemminger gjennomføres fortløpende.
- Innhenting av informasjon fra eksterne enheter.
- Utarbeide regnskapsdokument.
- Ansvar for alle punkter: Regnskapsleder»

For alle underkapitlene til kapittel 3 Regnskap fremkommer det i tillegg til de ovennevnte punktene et kontrollskjema. I kontrollskjemaene fremkommer det hva som er «risiko», «Eksisterende kontrollrutiner/tiltak», «Vurderinger/Konsekvenser», «Anbefalte kontroller/tiltak» og hvem som er «Ansvarlig». Utklipp 7 nedenfor viser hvordan et slikt kontrollskjema ser ut for kapittel «3.3 Avslutning og avstemming». Av kontrollskjemaet fremgår det at regnskapsleder, som er økonomisjef, og administrasjonssjef, som er kommunedirektør, er ansvarlige for «Eksisterende kontrollrutiner/tiltak» og at «Anbefalte kontrollrutiner/tiltak» gjennomføres.

### Utklipp 7: Kontrollskjema for avslutning og avstemming av regnskap

Kontrollskjema:

Risiko	Eksisterende kontrollrutiner / tiltak	Vurderinger Konsekvenser	Risiko	Anbefalte kontroller/tiltak	Ansvarlig
Dobbelt-arbeid og forsinkelser	Budsjett, plan, med fremdriftsplan, info-rundskriv	Feilaktig årsresultat, sen regnskaps-avslutning	Alvorlig	Nøyaktig oppfølging av fremdriftsplan	Regnskapsleder.
Bilagene leveres for sent	Res. leder følger opp tidsfrister Avstemming Bank Kunder Leverandører Innlån/utlån Div. balansekonti	Anordningsprinsipp ikke fulgt, feil resultat	Alvorlig	Informasjon om regnskapsforskrifter, innskjerping av tidsfrister	Regnskapsleder
Regnskapsmessige avvik skjules, pynting av resultat	Forskrifter Egenkontroll Pol. vedtak	Anordningsprinsipp ikke fulgt, feil resultat	Alvorlig	Informasjon om regnskapsforskrifter, innskjerping av tidsfrister	Regnskapsleder
Avstemminger blir ikke utført som forutsatt	Rutiner for hvordan og hvor ofte de forskjellige avstemminger skal gjøres	Anordningsprinsipp ikke fulgt, feil resultat. Feil i.f.t. banker, leverandører. Misligheter avdekkes ikke.	Alvorlig	Påse at avstemminger blir utført som forutsatt	Regnskapsleder
Feilføringer	Diverse avstemminger	Feil resultat drift og investering	Alvorlig	Regnskapsforskrifter må følges. Regnskapsrapporter sjekkes.	Regnskapsleder
Regnskapsnoter ikke korrekte	Innhente opplysninger fra banker mv.	Garantiansvar feil presentert.	Moderat	Avstemming, kontroll mot tidligere data	Regnskapsleder
Regnskapet avleveres ikke innen fristen	Plan for årsavslutning	Regnskapsinformasjon ikke tilgjengelig i f.m. budsjett/planarbeid	Alvorlig	Nøyaktig oppfølging av fremdriftsplan	Regnskapsleder
Bort-forklaring		Den reelle situasjonen blir ikke kjent blant de folkevalgte. Feil beslutnings-grunnlag.	Moderat	Kritisk gjennom-gang av etatenes bidrag til årsberetningen. Bygge opp øk. faglig integritet.	Adm. sjef

Kilde: Dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner», herunder kapittel 3.3 «Avslutning og regnskap»

I årsmeldingen for 2021 fremkommer det at i Vågan kommune brukes det elektroniske hjelpemiddelet DSB-CIM<sup>31</sup> til kartlegginger og risiko- og vesentlighetsanalyser. I intervju med økonomisjef opplyser hun at dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner» er lagt inn i dette systemet, og at man der kan gjennomføre risiko og sårbarhetsanalyser innenfor de enkelte områdene som omfattes av den økonomiske internkontrollen. Økonomisjef opplyser at det ikke er gjennomført nye risikoanalyser for den økonomiske internkontrollen i DSB-CIM systemet

<sup>31</sup> DSB-CIM er et krisehåndteringsverktøy der Direktoratet for samfunnssikkerhet og beredskap (DSB) er systemeier. CIM er en forkortelse for Crisis Information Management.



enda, men at de som fremgår av kontrollskjemaene i «Økonomiske interne kontrollrutiner» er lagt inn DSB-CIM.

### 6.2.2 System for økonomisk internkontroll

I årsmeldingen for 2021 fremkommer det at for samtlige undersøkte år har Vågan kommune brukt et elektronisk overordnet system for kvalitetsstyring for å ivareta den systematiske internkontrollen i kommunen. Kvalitetssystemet er levert av Kommuneforlaget. Det opplyses at kvalitetssystemet inneholder et dokumentcenter, kvalitetshåndbok, modul for å utarbeide og administrere risikovurderinger, avvikssystem for å melde og behandle avvik, personalhåndbok, HMS-håndbok og årshjul.

Det opplyses videre at Kommuneforlaget har utviklet sitt elektroniske avvikssystem, og at Vågan kommune i løpet av 2021 har besluttet å anskaffe et nytt elektronisk avvikssystem. Det nye systemet ble implementert i desember 2021 og er levert av Compilo. Det opplyses å være samme avvikssystemet som øvrige kommuner i Lofoten (jf. IKT-samarbeidet) har besluttet å implementere. Det fremkommer i årsmeldingen for 2021 at systemet er overordnet og skal være et hjelpesystem for arbeidet ute på enhetene. Det opplyses at man finner kommunens kvalitetssystem på skrivebordet på alle kommunale PCer. Det fremkommer videre at arbeidsgiver har ansvaret for at det legges til rette for internkontrollarbeidet i virksomheten, mens ansatte også har en plikt til å medvirke.

I oppstartsmøte med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyses det at i sammenheng med at kommunen har kjøpt inn et nytt system ser kommunen på om de sektorovergrepene dokumentene er oppdatert eller om kommunen må oppdatere disse.

I årsmeldingen for 2021 fremkommer det også informasjon om kommunens pågående internkontrollprosjekt. Prosjektet har til hensikt å styrke internkontrollarbeidet og sikre at kommunen etterlever gjeldende prosedyrer og regelverk. Det opplyses at arbeidet med internkontrollprosjektet vil fortsette i 2022 og fremover. Prosjektet *«har til hensikt å være en støttefunksjon og pådriver for rutineforbedringer og valg av de mest formålstjenlige systemer for internkontrollfunksjonen»*. I rapportens kapittel 6.3.4 er en nærmere omtale av kommunens pågående prosjekt for utbedring av kommunens kontrollrutiner.

I oppstartsmøte med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser de om at økonomiavdelingen i kommunen bruker «Lean», som er en form for tavlemøter og internkontroll. De opplyser at «Lean» er et forbedrende kvalitetsarbeid som man for eksempel kan bruke opp mot årshjulet. Kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser at man deretter gjør tiltak opp imot hva som er utfordringene.

I intervju med økonomisjef opplyser også hun om at Lean er relevant innen økonomisk internkontroll. Økonomisjef opplyser at dette systemet har blitt brukt mindre under pandemien, men at avdelingen skal i gang med dette igjen. Økonomisjef opplyser at alle de ansatte i økonomiavdelingen og arbeidsoppgaver er listet opp på en tavle. Av tavlen fremgår det hvem som er ansvarlig for de ulike oppgavene. Ved gjennomgang av tavla går økonomiavdelingen gjennom hva som er status for de ulike arbeidsoppgavene og hva som gjenstår. Økonomisjef opplyser at Lean brukes spesielt i forkant av månedsrapporteringer og ved årsoppgjør

## 6.3 Økonomisk internkontroll i kommunen

### 6.3.1 Innledende om den økonomiske internkontrollen i Vågan kommune

I den undersøkte perioden 2019, 2020 og 2021 er det sendt flere brev fra regnskapsrevisor til kontrollutvalget og til kommunedirektør der det påpekes manglende oppfølging på den økonomiske internkontrollen på området for regnskapsførsel og regnskapsavleggelse.

#### Årsmeldinger

I kommunens årsmeldinger for 2019, 2020 og 2021 fremkommer det generell informasjon om kommunens internkontroll, samt informasjon om kommunens økonomiske internkontroll.

For samtlige undersøkte årsmeldinger henvises det til regnskapsforskriftens § 15 og at: *«Utarbeidelsen av rutinene skal dokumenteres og være gjenstand for løpende oppfølging. Utarbeidelsen av rutinene for intern kontroll skal skje i samråd med kommunerevisor.»*

I samtlige undersøkte årsmeldinger opplyses det om at det er blitt orientert i lederforum om viktigheten av håndboken «Økonomiske interne kontrollrutiner» for oppfølging av lederne sitt ansvar.

### 6.3.2 Påpekte mangler i 2019

I møte den 7.9.2020 under sak 22/2020 ble «Revisjonsbrev nr. 9 – Årsregnskap 2019» behandlet i kontrollutvalget. I brevet fra oppdragsansvarlig regnskapsrevisor fremkommer det at revisjonsberetningen for årsregnskapet 2019 er avgitt med forbehold om flere forhold. I tillegg er det *«negativ konklusjon om budsjett og konklusjon med forbehold om mangler ved årsberetningen, registrering og dokumentasjon»*. Det fremkommer også at negativ revisjonsberetning trekkes tilbake og erstattes av ny ordinær beretning. Negativ beretning ble avgitt 15. juni 2020 i forbindelse med at årsregnskap og årsberetning ikke var levert innen gjeldende frister.

Det fremkommer i revisjonsberetningen fra årsregnskap 2019 at kommunen ikke har dokumentert balansen i henhold til bokføringslovens bestemmelser for anleggsmidler, kundefordringer og bundne fondsmidler.

Avslutningsvis i revisjonsbrev nr. 9 er det et avsnitt med oppsummering og en anbefaling. Her fremkommer det at: *«Det er svært alvorlige mangler ved regnskapsførselen til Vågan kommune og som er nærmere redegjort for i dette revisjonsbrevet, og som har resultert i at vi har skrevet en revisjonsberetning med uvanlig mange forbehold. Det er svært nødvendig og påkrevd at kommunen snarest iverksetter arbeid med å få orden på disse forholdene og prioriterer arbeidet med å forbedre den interne kontrollen. Forholdene omtalt i dette brevet må bringes i orden til neste års regnskapsavleggelse»*.

I vedtaket til sak 22/2020 den 7.9.2020, der «Revisjonsbrev nr. 9 – Årsregnskap 2019» ble behandlet, fremkommer det at:

1. *«Kontrollutvalget viser til revisjonsbrev nr. 9, og ber kommunedirektøren svare kontrollutvalget innen 1.10.2020, med gjenpart til revisjonen.*
2. *Når svar foreligger fra kommunedirektøren, ber kontrollutvalget om en vurdering av svaret snarest fra revisjonen.»*

Kommunen svarte på «revisjonsbrev nr. 9 – Årsregnskap» i brev datert den 30.9.2020. Svaret fra kommunen samt revisjonens vurdering av kommunens svar ble behandlet i kontrollutvalget den 3.12.2020 under sak 52/2020.

I kommunens svar fremkommer det at det vil bli gjennomført tiltak. Når det gjelder dokumentasjon i balanseregnskapet, fremkommer det at:

- *«Anleggsmidler: Det vil bli utført en gjennomgang av anleggsmidlene og foretatt vurdering av verdiene på de enkelte eiendelene frem mot avleggelse av regnskapet 2020.*
- *Kundefordringer: det vil bli vurdert tapsavsetninger i regnskapet 2020.*
- *Bundne fondsmidler: Det vil bli vurdert hvilke fond som skal stå igjen etter loven og dokumentasjonskravet til bundne fond. Avsluttes ved regnskapet 2020.»*

Som redegjort for i rapportens kapittel 4.6.3 medførte en total gjennomgang av kommunens anleggsmidler til at man fikk rettet opp i feil i kommunens regnskapsføring, og dette fikk konsekvenser i form av merforbruk for kommunen i 2021.

Avslutningsvis i brevet fra kommunen er det et avsnitt om internkontroll. Her fremkommer det at: *«Det vil bli utarbeidet og det er startet jobb med å dokumentere internkontroll og overvåkning av dette. Det vil bli brukt elektroniske verktøy for tjenesteinternkontrollen og for økonomisk internkontroll. Det vil i kommunestyret oktober bli vedtatt den økonomiske internkontroll reglementet som vi styrer etter».* Som gjort rede for tidligere i rapporten ble kommunens økonomireglement vedtatt i kommunestyret 14. desember 2020.

I brev fra regnskapsrevisor datert 16.10.2020 fremkommer det at regnskapsrevisor har vurdert svaret fra Vågan kommune som tilfredsstillende på de forhold som er tatt opp i revisjonsbrev nr. 9. Det fremkommer at forholdene som er omtalt i revisjonsbrevet vil bli fulgt opp gjennom revisjon av regnskapet for 2020.

#### *Årsmelding 2019*

I årsmelding 2019 fremkommer det informasjon om den økonomiske internkontrollen i Vågan kommune. I årsmeldinger opplyses det at det er satt i gang et arbeide med å utarbeide/oppdatere skriftlige innkjøpsrutiner for Vågan kommune som sikrer at anskaffelser og innkjøp gjennomføres i samsvar med Lov om offentlig anskaffelser og forskrift om offentlig anskaffelser. Det opplyses at videre vil dette arbeidet med tilhørende analyser av innkjøpsprosessen kunne avdekke evt. avvik fra regelverk, og dette arbeidet vil også ha nytte med tanke på mulige effektiviseringstiltak.

Eksempler på risikoområder opplyses å være:

- Innkjøpsprosessen
- Anbudsprosessen
- Korrupsjon og misligheter
- Kontraktsoppfølging
- Lojalitet til inngåtte kontrakter

Det opplyses at det ble gjort en revidering av kommunens håndbok for økonomisk internkontroll i en samling for økonomi- og lønnspersonale høsten 2016.

Revisor kan ikke se at det i årsmeldingen for 2019 rapporteres om den økonomiske internkontrollen for regnskap og regnskapsavleggelse.

### 6.3.3 Påpekte mangler i 2020

I møte den 8.6.2021 under sak 13/21 ble «Revisjonsbrev nr. 10 – Vågan kommune» behandlet i kontrollutvalget. I brevet fremkommer det informasjon om revisjonsberetningen for 2020. Revisjonsberetningen har positiv konklusjon om årsregnskapene, men med presisering under andre forhold på grunn av for sent avlagt årsregnskap. Negativ revisjonsberetning ble utstedt 15. april og den nye revisjonsberetningen trakk tilbake den negative beretningen. Revisjonsberetningen har positiv konklusjon om årsregnskapene, men med presisering under andre forhold på grunn av for sent avlagt årsregnskap.

I revisjonsbrev nr. 10 fremkommer det at regnskapsrevisor har gjennom revisjon av årsregnskapet funnet grunn til å påpeke mangler ved kommunens interne kvalitetssikring av årsregnskapet. Mangler som fremkommer i revisjonsbrevet er blant annet at det ikke foreligger tilstrekkelig dokumentasjon for alle balanseposter. Det fremkommer av brevet at: *«Da kommunekassens årsregnskap ble oversendt til oss den 9. mars var det med en gang klart at dette ikke kunne anses som det endelige regnskapet. Vi oppfordret økonomisjefen til å vurdere om det var riktig å avlegge regnskapet med en vesentlig post som vi ikke kunne se var tilstrekkelig dokumentert. Til tross for våre anbefalinger ble regnskapet avlagt, og det ble en lang prosess for å få kommunen til å korrigere regnskapet.»*

Videre fremkommer det av brevet ovenfor at *«En annen feil som vi fant knytter seg til for lav delkrederavsetning<sup>32</sup> vedrørende bokført kortsiktige fordringer. Tap på fordringer ble tatt forbehold om i revisjonsberetningen for 2019 samt tatt opp i revisjonsbrev nr. 9 til kontrollutvalget. Det er derfor vår oppfatning at det er spesielt viktig at disse postene er korrekt vurdert og vedsatt i regnskapet for 2020».*

Regnskapsrevisor viser også i brevet til det tidligere omtalte forholdet om feil med hensyn til anleggsmidler. Det vises i brevet til at: *«Kommuneloven stiller krav til at det skal bokføres og betales avdrag i henhold til minimumsbestemmelsen i kommuneloven.»* Det fremgår videre at siden dette ikke ble gjennomført riktig i første avlagte regnskap er det utgiftsført 6,35 millioner i økte avdrag fra første avlagte regnskap til endelig regnskap i 2020.

Det fremkommer videre i brev fra regnskapsrevisor at revisjonen har avdekket mange formelle feil og mangler ved første oversendte og avlagte regnskap. Dette knytter seg både til feil i forskriftbestemte regnskapskjema og noter eller at skjema og noter mangler.

Under punktet anbefaling fremkommer det at: *«Vi vurderer at det er flere mangler ved regnskapsførselen til Vågan kommune som er nærmere redegjort for i dette revisjonsbrevet. Dette har resultert i flere diskusjoner og ekstraarbeid både for kommunen og revisor. Det er nødvendig at kommunen iverksetter arbeid med å få orden på disse forholdene og prioriterer arbeidet med å forbedre den interne kontrollen knyttet til regnskapsavleggelsen.»*

I kontrollutvalgsmøtet den 8.6.2021, sak 13/21, ble revisjonsbrev nr. 10 behandlet. Kontrollutvalget vedtok deretter følgende:

1. *Kontrollutvalget viser til revisjonsbrev nr. 10, og ber kommunedirektøren svare kontrollutvalget innen 15.8.2021, med gjenpart til revisjonen.*
2. *I svaret redegjøres for hvilke tiltak som iverksettes og som sikrer en god internkontroll knyttet til regnskapsavleggelsen, herunder dokumentasjon av sentrale poster i regnskapet. Videre må det redegjøres for en fremdriftsplan som viser når tid tiltakene*

---

<sup>32</sup> Delkrederavsetning betyr å sette hele eller deler av fordringen på en tapskonto.

*iverksettes, og som muliggjør at rutinene er forbedret ved regnskapsavleggelsen for 2021.*

- 3. Når svar foreligger fra kommunedirektøren, ber kontrollutvalget om revisjonens vurdering av svaret.*

I kontrollutvalgsmøte den 7.9.2021 under sak 29/21 fremkommer det at det er gitt en orientering fra kommunedirektøren om ressurs og kompetansesituasjonen ved økonomi/regnskap, planer og tiltak for å sikre kvalitet og fristoverholdelse ved regnskapsavleggelsen. Vedtak til sak 29/21 er at: *«kommunedirektørens redegjørelse tas til orientering».*

I kontrollutvalgsmøte den 22.2.2022 under sak 2/2022 ble kommunedirektørs svar på revisjonsbrev nr. 10, og revisjonens vurdering av kommunedirektørs svar behandlet. I svaret fra kommunedirektør henvises det til kommunelovens kapittel 25 om internkontroll. Det fremkommer videre at: *«Ovennevnte oppdatering mht. ny kommunelov er igangsatt for hele organisasjonen og ble vedtatt i kommunestyret sak 06/21 – Styring, kvalitet og internkontroll».*

Videre fremkommer det i brevet fra kommunedirektør at:

*«Til forberedende tiltak vedrørende internkontroll med hensyn til økonomi og regnskap har vi bl.a.:*

- Målrettet arbeid etter opplæring i LEAN – har tavlemøter ukentlig med gjennomgang av arbeidsprosesser og ressursfordeling*
- NKRF sine sjekklister skal følges*
- Økonomireglement er lagt inn i ROS-analyser*
- Tett samarbeid med lønn for avstemming etc.*
- Enhetslederne rapporterer hver mnd. På status økonomi, sykefravær, eventuelle økonomiske konsekvenser, nedtrekk, prognoser etc.*
- Enhetslederne rapporterer hver mnd. Rett utbetaling lønn*
- Gjennomgang av anleggsmodulen – skal være oppdatert og elektronisk fra og med 2021 regnskapet*

*Vi har Controller ressurser for alle programområdene som bl.a. benyttes i regnskapsavslutning tilknyttet bruk av bundne og generelle fond»*

I brev datert 12.1.2022 gav oppdragsansvarlig regnskapsrevisor en vurdering av kommunedirektørs svar på revisjonsbrev nr. 10. I svaret fra oppdragsansvarlig revisor fremkommer blant annet at:

*«Vi etterspurte i brevet hvilke interne kontrollrutiner som etableres for å sikre at årsregnskapet som avlegges er kvalitetsikret og at nødvendig dokumentasjon foreligger. Dette betyr at det må etableres rutiner som etterprøver at regnskapet er avlagt i henhold til lov forskrift og god kommunal regnskapsskikk.*

*Det fremkommer ikke i brevet noen konkrete beskrivelser av hvordan kvalitetssikringen av årsregnskapet skal gjennomføres. Kommunedirektøren skriver at NKRF sine sjekklister skal følges, uten at det er noen nærmere beskrivelser av hvilke sjekklister. Det er mange sjekklister som foreligger, og det kunne med fordel vært angitt hvilke kontroller som skal gjennomføres, og hvem som utfører disse»*

Avslutningsvis i brevet anbefaler revisjonen at for årsoppgjørprosessen «*utarbeides skriftlige rutiner som beskriver arbeidsoppgaver, gjerne med henvisning til hvilke sjekklister som skal benyttes, frister for de ulike arbeidsoppgaver, hvem som er ansvarlig for utførelsen av disse og hvem som har ansvar for oppfølging av prosessen m.m. Forslag til slik fremdriftsplan, se dokument 2.2 i NKRF regnskapsmappe*»

I kontrollutvalgsmøtet den 22.2.2022 under sak 2/22 vedtok kontrollutvalget at:

1. «*Kontrollutvalget viser til kommunens svar i brev av 7.1.2022 og revisjonens vurdering av svaret i brev av 12.1.2022 angående revisjonsbrev nr. 10.*
2. *Kontrollutvalget registrerer at revisjonsbrevet ikke er godt nok besvart av kommunedirektøren på de konkrete forhold omtalt i revisjonsbrevet. Utvalget legger til grunn at kommunedirektøren fortsatt jobber med forbedringer av internkontrollen som knytter seg til forhold omtalt i revisjonsbrevet. I den forbindelse vises det til revisjonens anbefaling omtalt avslutningsvis i brevet av 12.10.2022.»*

#### Årsmelding 2020

I årsmeldingen for 2020 fremkommer det at det i løpet av året har blitt arbeidet med revidering og oppdatering av håndbok for økonomisk internkontroll. Videre fremkommer det mer detaljert informasjon om internkontrollen på områdene for lønn og anskaffelser.

Når det gjelder lønn, fremkommer det at: «*Lønnsavdelingen i 2020 har hatt sterkt fokus på å oppdatere, videreutvikle og kvalitetssikre rutinene knyttet til lønnsarbeid*». Det fremkommer at i forbindelse med dette arbeidet så er det blant annet utarbeidet et overordnet årshjul med arbeidsoppgaver, frister etc. som er sendt til alle de lønnsansvarlige på de ulike enheter. Det opplyses at det også er videreutviklet og implementert et forbedret system med kontroll av lønnsforslag, for ytterligere å styrke internkontrollen på området.

Revisor kan heller ikke se at det i årsmeldingen for 2020 rapporteres om den økonomiske internkontrollen for regnskap og regnskapsavleggelse.

#### 6.3.4 Påpekte mangler i 2021

I møte den 30.05.2022, under sak 17/2022, ble årsregnskap for 2021 for Vågan kommune behandlet i kontrollutvalget. Som vedlegg til saken følger det med «*Oppsummeringsbrev for årsregnskap 2021*», datert den 19.05.2022, fra regnskapsrevisor til kommunedirektør i Vågan kommune. Oppsummeringsbrevet starter med å henvise til revisors beretning som har positiv konklusjon om årsregnskapene, og presisering under andre forhold på grunn av for sent avlagt årsregnskap. Foreløpig negativ revisjonsberetning ble utstedt den 19. april og den nye revisjonsberetning trakk tilbake den foreløpige beretningen.

I brevet fra regnskapsrevisor fremkommer det at kvaliteten er blitt bedre enn sammenlignet med tidligere år, men at det fortsatt må jobbes mye med kvalitetssikringen av årsregnskapsdokumentene slik at disse ikke må gjennom flere runder med korrigeringer før de kan anses å være i henhold til kommunelov og forskrift. I brevet redegjøres det for en del forhold som har blitt jobbet med ved revisjon av regnskapet og som regnskapsrevisor ber om at kommunen må avklare til neste års regnskapsavleggelse. Forholdene som er omtalt i brevet omhandler budsjett, kvalitetssikring av regnskap og årsberetning, dokumentasjon balanseposter, anleggsregister og investeringer, bokføring justeringsavtaler, avvik mellom reskontro og hovedbok, gamle poster – kortsiktig gjeld og ompostering og fordeling.

Om kvalitetssikring av regnskap og årsberetning fremkommer det i brev fra regnskapsrevisor at:

*«Vi avdekket også i år flere formelle feil og mangler ved første oversendte og avlagte regnskap. Dette er for det meste feil og mangler som vi mener lett kan unngås ved å bruke verktøyene til NKK eler NKRF (sjekklister, avstemminger mv.) aktivt i årsavslutningen.»*

Det fremkommer videre informasjon om det også er svært viktig at årsberetningen kvalitetssikres før avleggelse. Og at egne sjekklister lages for dette. Det opplyses at det er avlagt flere utgaver av regnskapene og årsberetningen. Det fremkommer at målsettingen for etterfølgende regnskapsavleggelse må være at det første avlagte regnskapet og årsberetningen skal være de endelige dokumentene.

I oppsummeringsbrevet fra regnskapsrevisor fremkommer også informasjon om dokumentasjon av balanseposter og bundne fond. Det fremkommer at: *«Vi viser til kommunikasjon om bundne fond i årets regnskapsavslutning. Det er viktig at disse er dokumentert på en slik måte at revisor og andre lett kan forstå og bekrefte gjenstående saldo. Fremgår ikke dette direkte av tilsagnsbrev for eksempel, må det legges ved forklaring på hva som er brukt og ikke av midlene. I tillegg til andre relevante opplysninger som kan forklare opprinnelse eller hvorfor de er øremerket/bundet.»*

Om anleggsregister og investeringer fremkommer det at: *«Det er lagt ned et formidabelt arbeid fra administrasjonens side med hensyn til å få kontroll på verdiene på anleggsmidlene som er bokført i balanseregnskapet. Dette har vært en gjennomgående problemstilling over flere år og vi syns det er meget bra at dette nå kan synes å være i orden.»*

Nytt anleggsregister var på plass i 2021. Dette fremkommer i årsmeldingen for 2021 og i brev fra regnskapsrevisor. I sistnevnte fremkommer det at: *«Kommunen nå har fått på plass et nytt anleggsregister og tatt i bruk anleggsmodulen i regnskapssystemet. Dette er en stor forbedring, men det er viktig at rutiner etableres som gjør kvaliteten på dette opprettholdes. Blant annet er det viktig at investeringsprosjekter spesifiseres nøyaktig både ved budsjettering og regnskapsføring, slik at man ikke får «sekkeposter» slik som har vært et problem tidligere.»*

I oppsummeringsbrev fra regnskapsrevisor fremkommer det også at: *«bokført verdi på anleggsmidlene har stor betydning for beregning av minimumsavdrag og det er svært viktig å gode rutiner og systemer på dette området. Vår kontroll avdekket noen feil i forbindelse med aktivering, nedskrivning og solgte driftsmiddel som vi har gitt tilbakemelding om på e-post. Dette må rettes opp i så snart som mulig i 2022.»*

I årsmeldingen for 2021 fremkommer det at: *«Hovedutfordringen i framlagte regnskap var en total gjennomgang av anleggsmidler og tilhørende avskrivninger. Det ble gjennomgått fra år 1970 til d.d. for at regnskapet skal vise riktig verdi på anleggsmidlene. Denne gjennomgangen resulterte i at det måtte utgiftsføres kr. 6,4 Mill på tidligere feil fra investeringsregnskapet til driftsregnskapet. I tillegg ble det bokført kr. 22 Mill på ekstra ordinært avdrag på lånegjelden i forhold til anleggsverdiene.»*

### **Pågående prosjekt for utbedring av kommunens kontrollrutiner**

I oppstartsmøtet med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyses det at det jobbes med å utbedre kommunens internkontroll. Prosessen handler om å sette i gang kommunedirektørs internkontroll for hele virksomheten. Det opplyses at kvalitetsarbeidet er



organisert i flere grupper og at de ulike gruppene skal se på hvilke rutiner kommunen har og hvor det er behov for forbedring.

I kommunestyret den 25.10.2021 under sak 62/21 ble saken «Styring, kvalitet og internkontroll» behandlet. Av vedtaket fremkommer det at: «*Kommunestyret tar til etterretning igangsettelse av kvalitetsarbeidet, styring og internkontroll ihht. kommunelovens kapittel 25 internkontroll.*» Som vedlegg til saken er dokumentet «Styring kvalitet og internkontroll». I dokumentets kapittel 5 «Styringssystem» fremkommer det at sentralt for Vågan kommunens styringssystem er: «*Styringsdokumentet budsjett- og økonomiplan 14.12.2020. Styringsdokumentet skal vise til en sammenheng mellom vedtatte visjoner, mål, planer i kommunens prioriteringer hva angår drift og investeringer i økonomiplanperioden.*»

Videre fremkommer det i dokumentet «Styring kvalitet og internkontroll» en liste over styringsdokumenter for sektorovergrepene internkontroll. Noen av dokumentene på listen er disse:

- «*Delegeringsreglement fra kommunestyret til kommunedirektøren*
- *Videredelegering fra kommunedirektøren*
- *Økonomireglement/handbok*
- *Finansreglement*
- *Anskaffelse strategi- og reglement*
- *Etiske retningslinjer*
- *KF-kvalitet/avvik – verktøy for dokumentering av internkontroll, kvalitetssikring og avvik*
- *Framsikt – verktøy for oppfølging/rapportering samt økonomisk internkontroll*
- *Regnskap og årsmeldinger*»

Det fremkommer videre at kommunens styringssystem også består av en del faste møter. Disse opplyses å være:

- Ledermøte - strategisk ledelse
- Leder - fagnettverksmøter
- Kommunedirektørens faste møter med tillitsvalgte

I kapittel 6 av «Styring, kvalitet og internkontroll» fremkommer det informasjon om organiseringen av kvalitetsarbeidet i Vågan kommune. Det fremgår av dokumentet at kommunedirektøren er den øverste ansvarlige for kvalitetssystemet i kommunen. Videre fremkommer det at kommunalsjefer, enhetsledere og avdelingsledere har ansvar for at kvalitetssystemet er oppdatert og implementert på sin enhet.

Det pågående kvalitetsarbeidet i Vågan kommune er organisert på tre nivå:

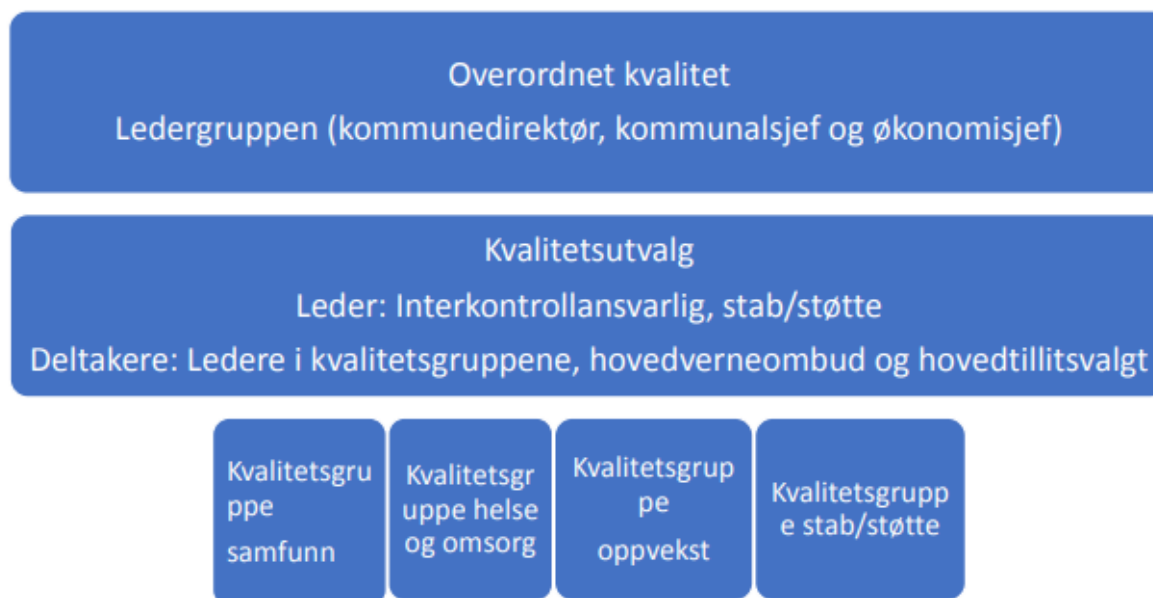
- **Nivå 1 - Overordnet kvalitet:** bestående av kommunedirektørens ledergruppe
- **Nivå 2 - Kvalitetsutvalg:** bestående av leder for hver kvalitetsgruppe samt hovedverneombud og representant(er) fra de hovedtillitsvalgte. Leder av gruppen er internkontrollansvarlig.
- **Nivå 3 - Kvalitetsgrupper:** for alle fagområder.

Det fremkommer videre i kapittel 6 av «Styring, kvalitet og internkontroll» mer informasjon om ansvarsområder for de tre ulike nivåene og gruppene. Det opplyses blant annet at



«Overordnet kvalitet», som består av ledergruppen, har ansvar for å sette mål og prioritere oppgaver og satsingsområder innenfor kvalitetsarbeidet. Nivå 2 «Kvalitetsutvalget» har blant annet ansvar for å avdekke behovet for overordnede dokumenter som går på tvers av fagområdene. Og nivå 3 «Kvalitetsgrupper» skal ivareta sitt område og de underliggende enhetens behov for koordinering av kvalitetsarbeidet.

#### Utklipp 8: Organisering av det videre arbeidet med internkontroll i Vågan kommune



Kilde: Dokumentet «Styring, kvalitet og internkontroll»

I oppstartsmøte med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser de at kommunen har ansatt en person i personalavdelingen som jobber med kommunens pågående prosess knyttet til internkontroll. Han skal jobbe med de rutinene kommunen har for internkontroll og eventuelt videreutvikle disse. Kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser at kommunen er i gang med å fornye rutinedokumentet for økonomisk internkontroll i den prosessen kommunen har med å forbedre rutinene sine innenfor internkontroll.

Ifølge økonomisjef er status i det pågående internkontrollarbeidet at selv om kommunens dokument for økonomisk internkontroll er fra 2016, er det oppdatert. Økonomisjef opplyser at det som står beskrevet der, er slik rutinene er og at det er et generelt dokument. Økonomisjef opplyser at det ikke er behov for oppdatering av dokumentet, men at det er behov for å bruke det mer aktivt og få det oppe i dagen blant de som har ansvar for de ulike områdene der det skal gjennomføres økonomisk internkontroll.

Økonomisjef opplyser at hun er den eneste fra økonomiavdelingen som er involvert i kommunens pågående prosjekt innenfor internkontroll. Økonomisjef opplyser at hun ikke har vært med på prosjektmøter i ledergruppen ennå, da hun har jobbet med regnskapet<sup>33</sup>.

#### Årsmelding 2021

I årsmeldingen for 2021 fremkommer det, som tidligere år, informasjon om arbeidet med internkontroll innenfor anskaffelser og lønn. For anskaffelser fremkommer tilsvarende

<sup>33</sup> Intervju med økonomisjef ble gjennomført 1. april 2022.

informasjon som i årsmeldingene for 2019 og 2020. For lønn fremkommer det tilsvarende informasjon om hva som er gjort på området som under punktet «Årsmelding 2020». Det fremkommer blant annet at: «Lønnsavdelingen har i 2021 hatt sterkt fokus på å oppdatere, videreutvikle og kvalitetssikre rutinene knyttet til lønnsarbeid»

I årsmelding 2021 fremkommer det også at Vågan kommune har blitt med i Kommunesektorens organisasjon (KS) i Nordland sitt nettverk for internkontroll. Det opplyses at:

*«I løpet av 2021 har Vågan kommune sammen med KS og andre utvalgte kommuner i Nordland arbeidet med utvikling av internkontrollen i kommunene, og gjennom nettverket kunne dele kunnskap og få erfaringer og innspill fra andre kommuner mht. et best mulig internkontrollarbeid.»* Revisor har etterspurt informasjon om hva dette internkontrollarbeidet innebærer, og har fått følgende svar fra Vågan kommune:

*«Dette internkontrollarbeidet har utspring i de nye kravene i kommuneloven mht rapportering av internkontroll, og nettverket har tatt utgangspunkt i KS sitt program orden i eget hus. Et program som skal sikre at lover og regler etterleves. Gjennom samarbeidet utvikler man gode systemer og rutiner som skal sikre at man har kvalitet og effektivitet i tjenesteytingen, at man har en helhetlig styring og utvikling, bidra til godt omdømme og legitimitet samt etterlevelse av lover og regler. I sum vil dette prosjektet og nettverket bidra til at man får en bedre økonomistyring, gode rutiner og prosedyrer for mer effektiv drift, samt at man jevnlig foretar risikovurderinger for å sikre at man har et godt oversiktsbilde over hva som er muligheter og sårbarheter for kommunen. Et helhetlig styringssett med felles verktøy er kostnadsbesparende og gir mulighet for nye satsninger. Den økonomiske internkontrollen er en del av hele internkontrollarbeidet i kommunen, og en gjennomgang av kontrollrutiner og prosedyrer for dette, er også en del av prosjektet.»*

Som gjort rede for i rapportens kapittel 4.6.3 fremkommer det i kommunedirektørs forord i årsmeldingen for 2021 informasjon om utfordringer knyttet til kommunens regnskapsførsel og anleggsmidler.

### 6.3.5 Oppsummering for økonomisk internkontroll i 2019, 2020 og 2021

Regnskapsrevisor har i perioden 2019-2021 påpekt flere mangler ved den økonomiske internkontrollen innen regnskapsføring og regnskapsavleggelse ovenfor Vågan kommune, og flere av manglene har blitt påpekt over samtlige undersøkte år.

For 2019 og 2020 fremkommer det at kommunen ikke har dokumentert balansen i henhold til bokføringslovens bestemmelser for anleggsmidler. I 2021 ble det utarbeidet et anleggsregister. I oppsummeringsbrevet fra regnskapsrevisor i 2021 fremkommer det av revisors vurdering at forholdet er kommet i orden.

Også mangler knyttet til bokføringens bestemmelser for kundefordringer og bundne fondsmidler går igjen for den undersøkte perioden.

I oppsummeringsbrevet for regnskapet 2021 fremkommer det at kvaliteten på avlagte regnskap har blitt bedre enn sammenlignet med tidligere år, men at det fortsatt må jobbes mye med kvalitetssikringen av årsregnskapsdokumentene slik at disse ikke må gjennom flere runder med korrigeringer før de kan anses å være i henhold til kommunelov og forskrift.

Det fremkommer videre informasjon om det det også er svært viktig at årsberetningen kvalitetssikres før avleggelse, og at egne sjekklister lages for dette. Det opplyses at det er avlagt flere utgaver av regnskapene og årsberetningen. Det fremkommer at målsettingen for etterfølgende regnskapsavleggelse må være at det første avlagte regnskapet og årsberetningen skal være de endelige dokumentene.

I kommunens årsmeldinger rapporteres det om den økonomiske internkontroll til kommunen. Rapporteringene i årsmeldingene omfatter økonomisk internkontroll, herunder hovedsakelig innenfor områdene lønn og anskaffelser. Rapporteringene for 2019 og 2020 omfatter *ikke* informasjon om konkrete svakheter knyttet til kommunen arbeid med regnskapsføring og regnskapsavleggelse herunder som følge av revisors påpekninger. I forordet til årsmeldingen for 2021 fremkommer det informasjon om utfordringer knyttet til feil regnskapsføring og anleggsmidler.

## 6.4 Revisors vurderinger og samlet konklusjon på problemstilling 3

### 6.4.1 Revisors vurderinger

Vågan kommune har overordnede styringsdokument slik som økonomireglement, delegeringsreglement og «Økonomiske interne kontrollrutiner». Kommunens delegeringsreglement har ikke blitt oppdatert etter ny kommunelov trådte i kraft høsten 2020. Det fremgår av delegeringsreglementet at kommunedirektør er gitt myndighet til å videredelegere myndighet i budsjett- og regnskapsaker når annet ikke følger av lov eller forskrift. Kommunens gjeldende økonomireglement er fra 2020 og oppdatert etter ny kommunelov. Økonomireglementet henviser til ny kommunelovs bestemmelser om internkontroll og kommunedirektør er ifølge reglementet ansvarlig for at kommunens økonomiforvaltning har en forsvarlig intern styring og kontroll.

Dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner» er fra 2016, og det er ikke oppdatert etter ny kommunelov eller etter at kommunens gjeldende økonomireglement ble vedtatt. Revisor har fått opplyst at «Økonomiske interne kontrollrutiner» er kommunens gjeldende internkontrolldokument. Ifølge økonomisjef er dokumentet fra 2016 oppdatert, men det er behov for å bruke det mer aktivt. Økonomisjef opplyser at det som står beskrevet i rutinedokumentet er slik rutinene er, og at det er et generelt dokument. Etter revisors vurdering er det en svakhet at kommunens gjeldende internkontrolldokument ikke er oppdatert siden 2016.

I tillegg til ovennevnte dokument har kommunen et internt dokument med en oversikt over hvilke arbeidsoppgaver de ansatte i økonomiavdelingen har. I dette dokumentet fremgår det hvem som er ansatt i økonomiavdelingen, og hvilke hovedoppgaver/ansvar hver enkelt ansatt har innenfor økonomi og regnskap. Dette dokumentet er fra 2019 og blir ifølge økonomisjef oppdatert ettersom det skjer endringer i økonomiavdelingen.

Kommunens økonomiavdeling bruker også «Lean» til å delegere arbeidsoppgaver. Lean er en form for tavlemøter og internkontroll. Av tavlen fremgår det hvem i økonomiavdelingen som er ansvarlig for ulike arbeidsoppgaver. Ved gjennomgang av tavla går økonomiavdelingen gjennom hva som er status for de ulike arbeidsoppgavene og hva som gjenstår. Økonomisjef opplyser at Lean brukes i forkant av årsoppgjør.

På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor at revisjonskriteriet om at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør bør ha oppdaterte dokumenter som viser fordeling av roller og ansvar innenfor området økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsførsel og regnskapsavleggelse er **delvis oppfylt**.*

Funn fra spørreundersøkelse indikerer at størsteparten av de ansatte som har arbeidsoppgaver knyttet til regnskapsførsel og regnskapsavleggelse kjenner til kommunens overordnede reglement for økonomisk internkontroll, og at de opplever å ha tilstrekkelig med rutiner og retningslinjer for sine arbeidsoppgaver på området.

I kommunens rutinedokument «Økonomiske interne kontrollrutiner» er det et eget kapittel med rutiner for regnskapsførsel og regnskapsavleggelse. Et av hovedmålene innenfor regnskap er at: «Regnskapet skal gi uttrykk for alle driftsmidler kommunen eier og at bokførte avskrivninger stemmer overens med lov og GKRS». Våre funn viser at kommunen ikke har dokumentert balansen i henhold til bokføringslovens bestemmelser for anleggsmidler, og at revisjonen har gitt kommunen beskjed om dette flere ganger. I 2021 ble det utarbeidet et oppdatert anleggsregister i kommunen. Det betyr at kommunen ikke har fulgt sin egen rutine på området, før anleggsregisteret kom i stand i 2021.

Ifølge kommunens rutinedokument er et annet hovedmål innenfor regnskap at: «Årsoppgjøret skal gi uttrykk for kommunens drift og stilling som stemmer med lov og GKRS og avleveres innen fastsatt frist som er 15. februar.» For de undersøkte årene 2019, 2020 og 2021 ble årsregnskapet avlevert etter frist. Det betyr at kommunens rutine om å avlevere regnskapet i henhold til frist ikke er overholdt i den undersøkte perioden.

For arbeidsoppgaver innenfor regnskapsførsel og regnskapsavleggelse er det gjennomført risikovurderinger. Disse fremgår av ulike kontrollskjema i kommunens økonomiske rutinedokument. Det fremgår av kontrollskjemaene hva som er risiko, hvilke kontrollrutiner som eksisterer og hvem som har ansvar for å gjennomføre disse. I kontrollskjemaet for avslutning og avstemming av regnskap fremkommer det at en risiko er dobbeltarbeid og forsinkelser, og at en konsekvens av dette er feilaktig årsresultat og sen regnskapsavslutning. Vågan kommune har i den undersøkte perioden hatt flere feilføringer og påpekninger fra regnskapsrevisor i tilknytning til feil/mangler i regnskapsførselen. Som nevnt ovenfor har regnskapet også blitt avlevert for seint. Dette har ført til dobbeltarbeid og forsinkelser for både kommunen og regnskapsrevisor for å rette opp i feil eller mangler.

I kommunens kontrollskjema er det også informasjon om hvem som er ansvarlig for kontrollrutinene. Stillingstitlene som benyttes her er ikke oppdatert. Det benyttes for eksempel begrepene regnskapsleder og administrasjonssjef for henholdsvis økonomisjef og kommunedirektør.

Ifølge økonomisjef er kommunens risikovurderinger for regnskap lagt inn i DSB-CIM, som er et elektronisk hjelpemiddel for kartlegginger og vesentlighetsanalyser. Økonomisjef opplyser at det *ikke* er gjennomført nye risikoanalyser for den økonomiske internkontrollen i DSB-CIM systemet enda, men at de som fremgår av kontrollskjemaene i «Økonomiske interne kontrollrutiner» er lagt inn DSB-CIM. Etter revisors vurdering er det en svakhet at kommunen ikke har nyere risikovurderinger innenfor økonomisk internkontroll, herunder for regnskap enn de som er fra 2016.

Våre funn viser at det i den undersøkte perioden 2019-2021 har vært flere påpekninger om feil og mangler i kommunens regnskapsføring. I løpet av den undersøkte perioden er de samme

manglene blitt påpekt over flere år. Revisjonsbrev tyder på at flere feil har blitt avdekt av regnskapsrevisor etter at årsregnskap har blitt sendt til revisjonen. Disse manglene er knyttet til følgende:

- Balansen er ikke dokumentert i henhold til bokføringslovens bestemmelser for anleggsmidler, bundne fond og kundefordringer
- Mangel på bruk av sjekklister ved regnskapsavleggelse
- Avvik mellom skjema for årsbudsjett og økonomiplan

Våre undersøkelser viser at kommunen fått et nytt register for anleggsmidler, dokumentasjon av bundne fond er forbedret og rutiner for tapsavsetning kundefordringer virker å være etablert. Når det gjelder sjekklister til bruk ved regnskapsavleggelse, har Vågan kommune i 2021 også tatt i bruk flere sjekklister enn tidligere. Det fremkommer imidlertid i oppsummeringsbrev for årsregnskapet 2021 at det ble avdekket flere feil og mangler ved første oversendte regnskap, og det vises til at dette kan unngås om verktøyene til NKK eller NKRF brukes i årsavslutningen. I oppsummeringsbrevet redegjøres det videre for en del forhold som har blitt jobbet med ved revisjon av regnskapet, og som regnskapsrevisor ber kommunen om å avklare til neste års regnskapsavleggelse.

Vår vurdering er at selv om det var forbedringer ved siste avlagte regnskap fra tidligere undersøkte år, så er det i Vågan kommune *ikke* i tilstrekkelig grad jobbet med å utbedre prosedyrer eller å følge opp avvik innenfor økonomisk internkontroll innen regnskapsførsel og regnskapsavleggelse. Når det gjelder avvik mellom skjema for årsbudsjett og økonomiplan, er dette redegjort for i rapportens kapittel 4. I rapportens kapittel 8 fremkommer kommunens uttalelse, og det opplyses om at kommunen forsøker å få rettet opp i avviket til avleggelsen av årsregnskapet for 2022.

Revisors vurdering er at kommunen har utarbeidet skriftlige rutiner og retningslinjer for økonomisk internkontroll, men at disse ikke er oppdatert i henhold til nytt regelverk eller feil som er avdekket.

På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor at revisjonskriteriet om at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør skal ha nødvendige rutiner og prosedyrer for økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsførsel og regnskapsavleggelse, samt at rutiner og prosedyrer bør være systematiske og basert på risikovurderinger er **delvis oppfylt**.*
- *Vågan kommune ved kommunedirektør skal avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik innenfor økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsførsel og regnskapsavleggelse er **delvis oppfylt**.*

Vågan kommune har et pågående arbeid for å utbedre kommunens internkontroll. Dette er gjort rede for i rapportens kapittel 6.3.4 og omfatter økonomiske internkontroll. I hvilken grad dette arbeidet vil omfatte den økonomiske internkontrollen innen regnskapsførsel og regnskapsavleggelse er etter revisors syn på nåværende tidspunkt usikkert. I skrivende stund er det internkontrolldokumentet fra 2016 som er overordnet styringsdokumentet for økonomisk internkontroll på området. Økonomisjef opplyser at det ikke er behov for oppdatering av dokumentet, men at det er behov for å bruke det mer aktivt og få det oppe i dagen blant de som har ansvar for de ulike områdene der det skal gjennomføres økonomisk internkontroll.

Kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser at kommunen er i gang med å fornye rutinedokumentet for økonomisk internkontroll i den prosessen kommunen har med å forbedre rutinene sine innenfor internkontroll.

Kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser at i sammenheng med at kommunen har kjøpt inn et nytt avvikssystem, så skal kommunen se på om de sektorovergrepene dokumentene er oppdatert eller om kommunen må oppdatere disse

På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor at revisjonskriteriet om at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør skal evaluere og ved behov forbedre skriftlige prosedyrer og andre tiltak for økonomisk internkontroll, herunder på området for regnskapsførsel og regnskapsavleggelse er **delvis oppfylt**.*

I kommunens årsmeldinger for 2019, 2020 og 2021 er det rapportert om den økonomiske internkontrollen i kommunen. Rapporteringene i årsmeldingene omfatter økonomisk internkontroll, herunder hovedsakelig innenfor områdene lønn og anskaffelser. Rapporteringene for 2019 og 2020 omfatter *ikke* informasjon om konkrete svakheter knyttet til kommunens arbeid med regnskapsførsel og regnskapsavleggelse herunder som følge av revisors påpekninger. I forordet til årsmeldingen for 2021 fremkommer det informasjon om utfordringer knyttet til feil regnskapsførsel og anleggsmidler.

På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor at revisjonskriteriene om at:

- *Vågan kommune ved kommunedirektør skal rapportere til kommunestyret om økonomisk internkontroll minst én gang i året er **oppfylt**.*

#### 6.4.2 Samlet konklusjon på problemstilling 3

Med bakgrunn av våre funn og vurderinger er revisors konklusjon at Vågan kommune sin økonomiske internkontroll er *delvis* i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området. Det er utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer, og disse etterleves **i noen grad**.

## 7 KOMPETANSE INNENFOR ØKONOMISK INTERNKONTROLL

---

*Hva gjør kommunen for å sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor økonomisk internkontroll?*

### 7.1 Innledning

Det fremkommer i kommunens årsmeldinger for 2019-2021 at «ajourhold av regnskap» er et fokusområde for den økonomiske internkontrollen i kommunen. For å besvare problemstilling 4 har vi på samme måte som under problemstilling 3 fokusert på den økonomiske internkontrollen på området for regnskap og regnskapsavleggelse.

For å besvare problemstilling 4 har vi gjennomført undersøkelser knyttet til ansattes kompetanse innenfor økonomisk internkontroll, og hva kommunen gjør for sikre at ansatte har kompetanse til å ivareta oppgaver innenfor dette området.

I rapportens kapittel 6 er det gjort rede for relevante dokumenter opp mot kommunens økonomiske internkontroll, herunder for regnskap og regnskapsavleggelse. Vi vil derfor ikke gjøre en ny gjennomgang av disse dokumentene her, men vi henviser til våre funn i kapittel 6.

For å besvare problemstilling 4 har vi sett det som relevant å innhente informasjon fra kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte, samt å intervju økonomisjef. Informasjon fra disse intervjuene fremkommer nedenfor. Det har også vært relevant hente inn informasjon fra ansatte i kommunens økonomiavdeling som jobber med regnskap og regnskapsavleggelse. Sistnevnte er gjort gjennom å sende ut en spørreundersøkelse. Funnene fra spørreundersøkelsen fremkommer nedenfor.

### 7.2 Opplæring, rutiner og kompetanse innenfor økonomisk internkontroll

I oppstartsmøte med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte og i intervju med økonomisjef har vi spurt om kommunen har systemer for å sikre at de ansatte har tilstrekkelig kompetanse innenfor økonomisk internkontroll. På dette spørsmålet opplyser de om det pågående prosjektet innenfor internkontroll, og at dette handler om å få enda større kompetanse om internkontroll. I rapportens kapittel 6.3.4 er det gjort rede for kommunens pågående prosjekt innen internkontroll.

I oppstartsmøtet med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser de også at økonomisk internkontroll har vært tema i lederforum. De opplyser at det er viktig for nye ledere som trenger opplæring, men også som oppfrisking til gamle ledere.

I denne undersøkelsen ser vi på økonomisk internkontroll innenfor regnskap og regnskapsavleggelse. Som gjort rede for i rapportens kapittel 6 er «Lean» et verktøy for økonomisk internkontroll, og økonomiavdelingen bruker dette opp mot regnskap og regnskapsavleggelse. Økonomisjef opplyser at Lean er en form for tavlemøter der ansvarsoppgaver fordeles blant de ansatte i økonomiavdelingen og følges opp. Lean brukes spesielt i forkant av månedsrapporteringer og ved årsoppgjør.

I oppstartsmøtet med kommunedirektør og kommunalsjef for stab/støtte opplyser de om hvilken kompetanse de vurderer det som at administrasjonen som jobber med økonomi burde ha. De opplyser om at ansatte må ha en forståelse for kommunalt regnskap, og at det er ganske

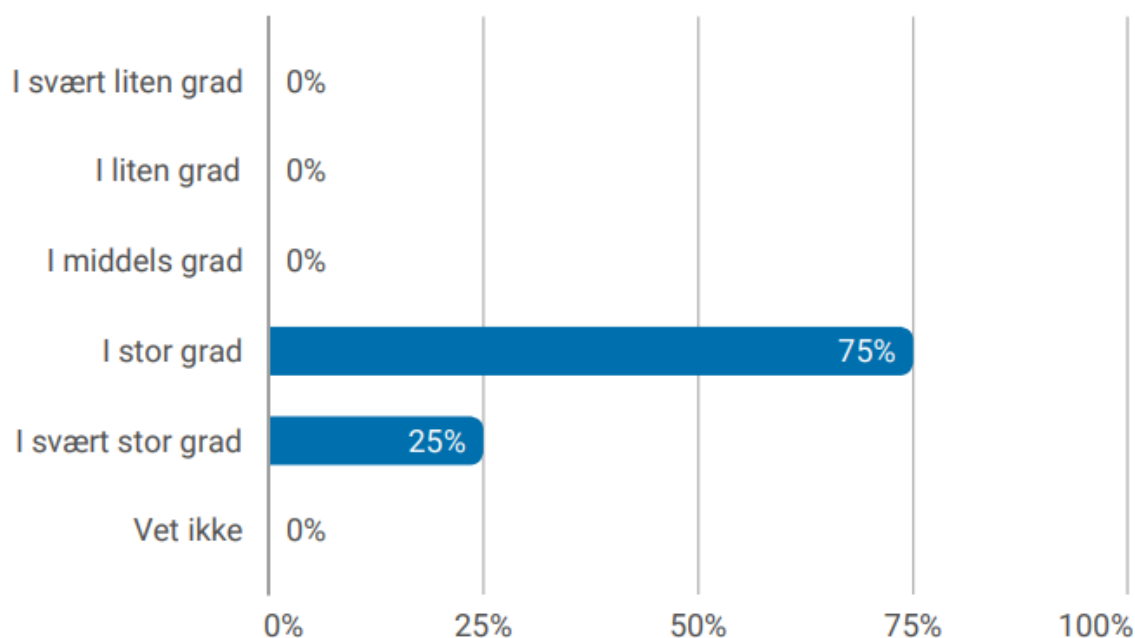


komplekst i forhold til privat regnskap. Det fremgår at det kan være vanskelig å få tak i folk som kan kommunalt regnskap. De opplyser videre at det er viktig med god forståelse for økonomi og analyse. Det er også viktig med kunnskap om kommunal styring og hvordan man er organisert politisk i kommunen.

For å kartlegge omfanget av opplæring og rutiner for økonomisk internkontroll innenfor regnskap og regnskapsavleggelse har vi sendt ut en spørreundersøkelse om temaet.

I spørreundersøkelsen stilte vi spørsmål til de ansatte om de opplever å ha tilstrekkelig med rutiner og retningslinjer for arbeidsoppgavene sine knyttet til regnskap og regnskapsavleggelse. Vi stilte også spørsmål om de opplever å vite hvordan de skal ivareta sine arbeidsoppgaver innenfor regnskaps og regnskapsavleggelse. Respondentenes svar på disse to spørsmålene fremkommer i diagram 7a) nedenfor.

**Diagram 7a)** «Opplever du å ha tilstrekkelig med rutiner og retningslinjer for arbeidsoppgavene dine knyttet til regnskap og regnskapsavleggelse?» og «Opplever du som ansatt i økonomiavdelingen å vite hvordan du skal ivareta dine arbeidsoppgaver innenfor regnskapsavleggelse?», N=4



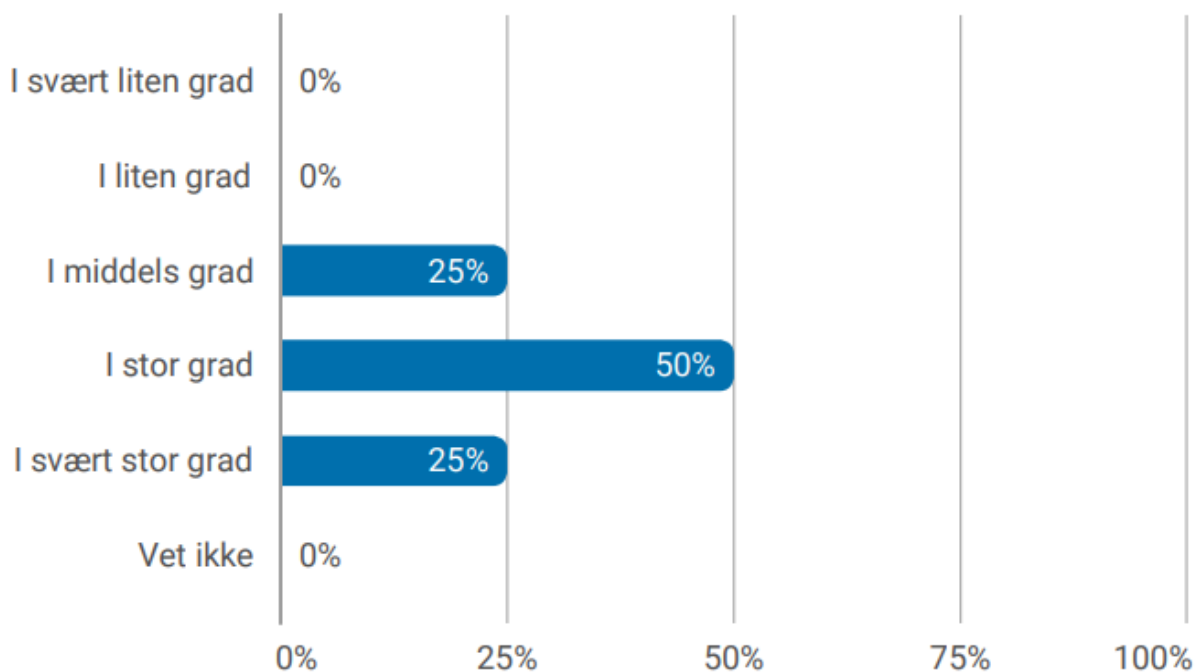
Respondentene fordelte seg likt på de to spørsmålene: der 75 prosent svarte «I stor grad» og 25 prosent svarte «I svært stor grad». Det betyr at samtlige respondenter fordelte seg på den øvre delen av skalaen. Dette indikerer at respondentene selv opplever å ha tilstrekkelig med rutiner, og at de opplever å vite hvordan de skal ivareta arbeidsoppgavene sine innenfor regnskapsavleggelse.

Videre stilte vi spørsmål om i hvilken grad de de ansatte opplever å ha fått opplæring for å ivareta sine oppgaver innenfor regnskap og regnskapsavleggelse. Vi ser av diagram 7b) at det på dette spørsmålet var litt mer spredning i svarene enn ved de to forannevnte spørsmålene. Halvparten av respondentene oppgir «I stor grad», 25 prosent oppgir «I middels grad» og 25 prosent oppgir «I svært stor grad» på spørsmålet. Det indikerer at flertallet av de ansatte



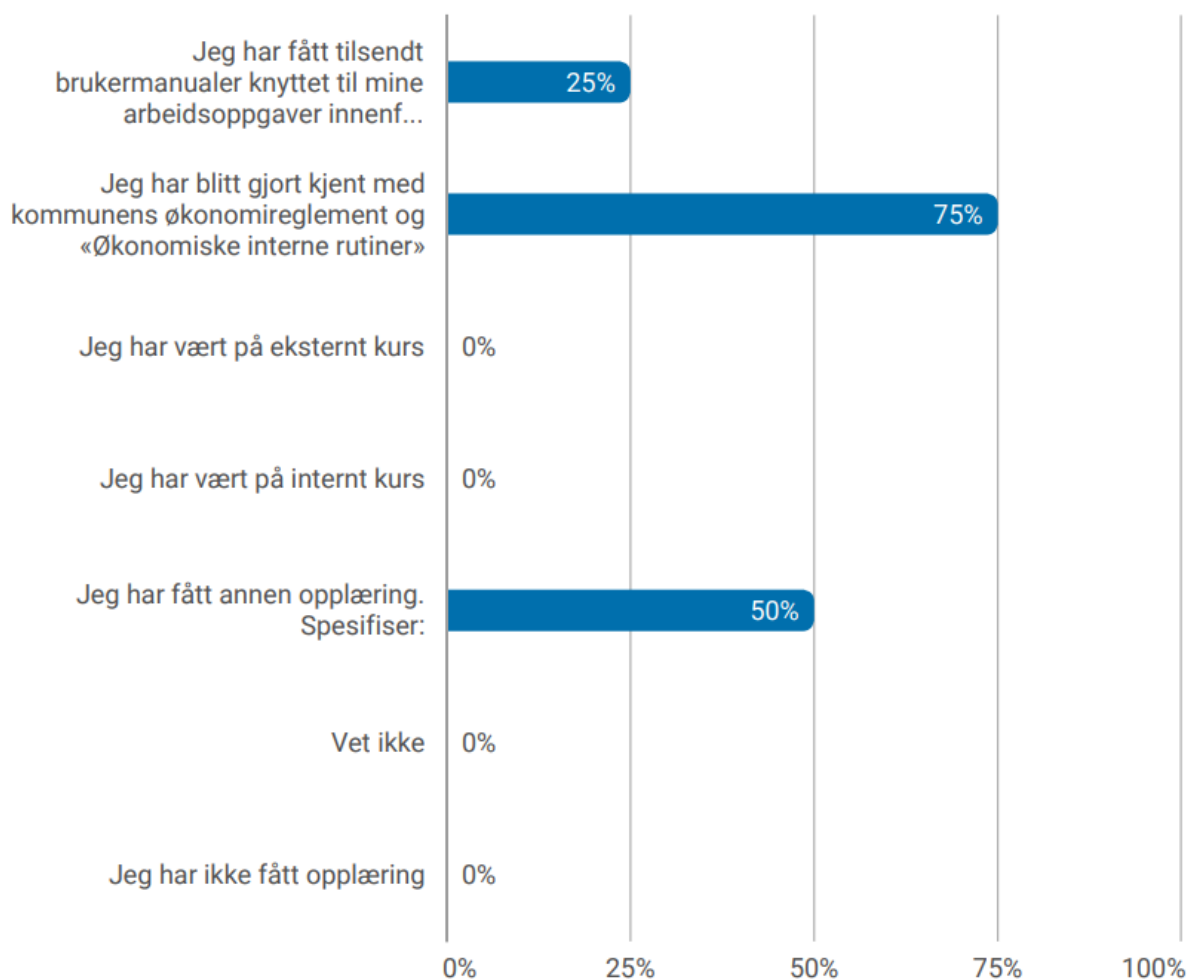
opplever å ha fått bra med opplæring, men at det kan være behov for noe mer opplæring av enkelte ansatte.

**Diagram 7b)** «I hvilken grad opplever du å ha fått opplæring for å ivareta dine oppgaver innenfor regnskap og regnskapsavleggelse?», N=4



Videre fikk respondentene spørsmål om hvilken opplæring de har fått for å kunne ivareta sine oppgaver innenfor økonomisk internkontroll på området for regnskap og regnskapsavleggelse. Her kunne respondentene krysse av for ett eller flere svaralternativer. Svarfordelingen for de ulike svaralternativene fremkommer i diagram 7c) nedenfor.

**Diagram 7c)** «Hvilken opplæring har du fått for å kunne ivareta dine oppgaver innenfor økonomisk internkontroll på området for regnskap og regnskapsavleggelse? Her kan du krysse av for ett eller flere svaralternativer»



Som diagram 7c) tydeliggjør var svaralternativet: «Jeg har blitt gjort kjent med kommunens økonomireglement og økonomiske interne rutiner» det svaralternativet som ble valgt av flest respondenter med 75 prosent. Det var også 25 prosent som valgte svaralternativet: «Jeg har fått tilsendt brukermanualer knyttet til mine arbeidsoppgaver innenfor regnskap og regnskapsavleggelse.»

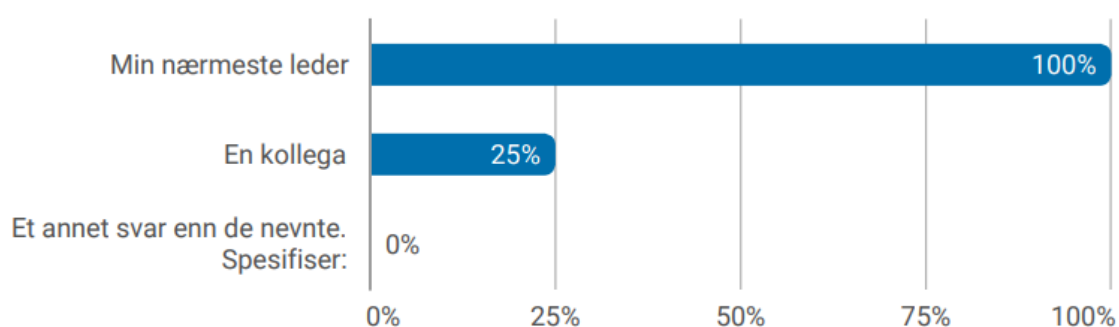
Det var videre 50 prosent som valgte «Jeg har fått annen opplæring. Spesifiser». De av respondentene som valgte dette svaralternativet måtte deretter spesifisere hva denne opplæringen gikk ut på. Her svarte én av respondentene at: «opplæring internt og rutiner over mange år.» Mens én annen av respondentene svarte: «opplæring ved start internt til det som hører til mine arbeidsoppgaver.»

Det var ingen av respondentene som valgte følgende svaralternativer: «Jeg har vært på eksternt kurs», «Jeg har vært på internt kurs», «Vet ikke» eller «Jeg har ikke fått opplæring».

Våre funn viser at samtlige respondenter oppgav at de har fått noe form for opplæring for å kunne ivareta sine oppgaver innenfor økonomisk internkontroll på området for regnskap og regnskapsavleggelse, men at ingen av respondentene har vært på eksterne kurs.

Siden alle respondentene svarte at de har fått en form for opplæring, fikk de deretter spørsmål om fra hvem de har fått opplæring og/eller brukermanualer/retningslinjer knyttet til arbeidsoppgavene sine på dette området. Her kunne de krysse av for ett eller flere svaralternativer. Svarfordelingen for de ulike svaralternativene fremkommer i diagram 7d) nedenfor.

**Diagram 7d)** «Fra hvem har du fått opplæring og/eller relevante brukermanualer/retningslinjer knyttet til arbeidsoppgavene dine innenfor regnskap og regnskapsavleggelse? Her kan du krysse av for ett eller flere svaralternativer»



Som diagram 7d) viser oppgav *samtlig*e respondenter at de har fått opplæring og/eller brukermanualer/retningslinjer fra sin nærmeste leder. Videre svarte 25 prosent, det vil si én av respondentene, at de har fått dette av en kollega.

#### Oppsummering

Resultatene fra spørreundersøkelsen indikerer at de ansatte selv opplever å ha tilstrekkelig med rutiner og retningslinjer for arbeidsoppgavene sine knyttet til regnskap og regnskapsavleggelse, og at de opplever å vite hvordan de skal ivareta sine arbeidsoppgaver innenfor regnskap og regnskapsavleggelse.

Våre funn viser at 75 prosent er blitt gjort kjent kommunens økonomireglement og økonomiske interne kontrollrutiner, mens bare 25 prosent oppgav å ha fått tilsendt brukermanualer knyttet til sine arbeidsoppgaver innenfor regnskap og regnskapsavleggelse. Respondentene opplyser om at det har blitt gitt intern opplæring, men ingen av respondentene opplyser at de har vært på eksterne kurs for å kunne ivareta sine oppgaver innenfor økonomisk internkontroll på området for regnskap og regnskapsavleggelse.

## 8 UTTALELSE

Vi sendte 30.09.2022 utkast til rapport til kommunedirektør i Vågan kommune for eventuell uttalelse. Vi mottok uttalelse den 18.10.2022 og denne har vi inntatt i sin helhet nedenfor. Basert på uttalelsen fra kommunen har vi gjort noen endringer i rapportens sammendrag og kapittel 6.4. Det fremkommer nå tydeligere hvilke mangler som er påpekt fra revisjonen og hva som er status på disse.

### Utklipp: Uttalelse på forvaltningsrevisjonen

 Marita Henriksen Haugen <Marita.Haugen@vagan.kommune.no>  
Til  Oda Heggedal Longvassel;  Tommy Stensvik  
Kopi  Margrete Mjølhus Kleiven;  Elsa Saghaug  
 Du videregav denne meldingen 18.10.2022 13:45.

Vedrørende problemstilling 3 hvor det i avsnitt her skrevet følgende:

«Våre funn viser at det i den undersøkte perioden 2019-2021 har vært flere påpekninger om feil og mangler i kommunens regnskapsføring. I løpet av den undersøkte perioden er de samme manglene blitt påpekt over flere år. Revisjonsbrev tyder på at flere feil har blitt avdekket av Regnskapsrevisor etter at årsregnskap har blitt sendt til revisjonen. Vår vurdering er at selv om det var forbedringer ved siste avlagte regnskap. Fra tidligere undersøkte år, så er det i Vågan kommune *ikke* i tilstrekkelig grad jobbet med å utbedre prosedyrer eller å følge opp avvik Innenfor økonomisk internkontroll innen regnskapsførsel og regnskapsavleggelse.»

Her mener vi at det ville vært informativt å skrive i rapporten hvilke mangler som er påpekt over flere år, slik at leser av rapporten kan få kjennskap til hva dette gjelder.

Vi har oppsummert dette slik ut fra oppsummeringsbrev og nummerert brev 2019-2021:

- Anleggsregister og investeringer : dette avviket ble lukket ved avleggelse av regnskap 2021
- Bundne fond: gjennomgått og avviket er lukket ved avleggelse av regnskap 2021
- Kundefordringer: gjennomgått og avviket er lukket ved avleggelse av regnskap 2021
- Vedtatt årsbudsjett skjema avvik mellom økonomiplan System Framsikt, opp mot regnskap system Agresso: Denne forsøkes det å rette for regnskap 2022
- Regnskapsavleggelse sjekklister: Avviket lukket ved å tatt i bruk NKRF regnskapsmappe for regnskap 2021

Vennlig hilsen

**Marita H. Henriksen**  
Økonomisjef  
VÅGAN KOMMUNE

## 9 ANBEFALINGER

---

På bakgrunn av revisors funn, vurderinger og konklusjoner på problemstilling 1 og 3 har vi utarbeidet anbefalinger.

Våre funn viser at kommunen har igangsatt tiltak for å sikre realistiske budsjett. Vi anbefaler Vågan kommune å fortsette dette arbeidet og evaluere resultatene av arbeidet.

Vi anbefaler kommunen å styrke den økonomiske internkontrollen på området for regnskapsførsel og regnskapsavleggelse, herunder:

- Ha oppdaterte dokumenter som viser fordeling av roller og ansvar
- Oppdatere risikovurderinger
- Gjøre vurderinger av hvorvidt kommunen har nødvendige rutiner og ved behov forbedre skriftlige prosedyrer og andre tiltak, samt implementere rutiner blant ansatte
- Styrke eget system for å avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik
- Styrke den interne kvalitetssikringen av årsregnskap og årsberetning før avlevering

Med bakgrunn i resultatene fra våre spørreundersøkelser blant ansatte og funn i rapporten anbefaler vi Vågan kommune å vurdere hvorvidt ansatte har behov for ytterligere opplæring for å styrke kommunens kompetanse innen budsjettprosess, budsjettkontroll, regnskapsførsel og regnskapsavleggelse.

## 10 REFERANSER

---

### Lov

- Lov 2018-06-22-83 om kommuner og fylkeskommuner (den nye kommuneloven)
- Lov 25.09.1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner (den gamle kommuneloven)
- Forskrift 07.06.2019 nr. 714 om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv.
- Forskrift 15.12.2000 nr. 1423 om årsbudsjett for kommuner og fylkeskommuner

### Lovforarbeider, utredninger og rundskriv

- Ot. Prp. Nr 43 (1999-2000), Om lov og endringer i lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m.
- Ot.prp. nr. 70 (2002-2003), Om lov om endringer i lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner
- Prop. 46 L (2017-2018), Proposisjon til Stortinget: Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)
- NOU 2016:4, Ny kommunelov.
- Tolkningsrundskriv H-19/05, Kommuneloven og lov om interkommunale selskaper – Tolknings fra departementet i tidsrommet 1. april 2004 -1. juli 2005.

### Veiledere

- Rapporten «85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane», fra 15.12.2009
- KS-veileder «Orden i eget hus – kommunedirektørens internkontroll», versjon 3, fra april 2020
- Veilederen «Økonomiplanlegging i kommuner og fylkeskommuner», datert desember 2013.

### Kommunale dokumenter

- Årsbudsjettene i perioden 2019-2021
- Årsregnskapene i perioden 2019-2021
- Økonomiplaner for periodene 2019-2022, 2020-2023 og 2021-2024
- Årsmeldinger i perioden 2019-2021
- Tertialrapporteringer i perioden 2019-2021
- Budsjettreguleringer i perioden 2019-2021
- Delegeringsreglement for Vågan kommune, vedtatt i kommunestyret den 27.10.2014.
- Økonomireglement for Vågan kommune, vedtatt i kommunestyret den 14.12.2020 under sak 138/20.
- Økonomireglement, vedtatt i kommunestyret den 26.11.2008.
- Finansreglement for Vågan kommune, vedtatt i kommunestyret 28.02.2019 under sak 13/19.
- Dokumentet «Økonomiske interne kontrollrutiner», oppdatert 2.12.2016
- Dokumentet «Styring, kvalitet og internkontroll», behandlet i kommunestyret den 25.10.2021 under sak 62/21.
- Dokumentet «Økonomirapportering i Framsikt»
- Dokumentet «Hvordan rapportere økonomistatus 2022»
- Dokumentet «Plan for budsjettprosess 2022 for perioden 2023-2026»
- Oversikt over frister for økonomirapportering i 2022

- Veileder for budsjett for: 2019-2022, 2020-2023, 2021-2024, 2022-2025, 2023-2026
- Tidsplan for budsjett for: 2019, 2020-2023 og 2021-2024
- Fremlegg i saker for behandling i kontrollutvalget i perioden 2019-2021.
- Revisors beretning om revisjon av årsregnskapet 2020 og 2021
- Følgende brev fra oppdragsansvarlig regnskapsrevisor og svar fra kommunen:
  - «Revisjonsbrev nr. 9 – Årsregnskap 2019», datert 8.7.2020
  - Kommunens svar på «revisjonsbrev nr. 9 – Årsregnskap», datert den 30.9.2020.
  - Oppdragsansvarlig regnskapsrevisor sin vurdering av kommunens svar, datert 16.10.2020.
  - «Revisjonsbrev nr. 10 – Vågan kommune», datert 11.5 2021.
  - Kommunedirektørs svar på revisjonsbrev nr. 10, datert 7.1.2022.
  - Oppdragsansvarlig regnskapsrevisors vurdering av kommunens svar, datert 12.1.2022.
  - «Oppsummeringsbrev for årsregnskap 2021», datert den 19.05.2022.

**Annet:**

- Rapport: Riksrevisjonens undersøkelse av økonomistyring i helseforetakene, 2009-2010.

## Om selskapet og vår forvaltningsrevisjonskompetanse

KomRev NORD IKS utfører helhetlig revisjon av kommuner og fylkeskommuner, kommunale foretak, interkommunale selskaper, offentlige stiftelser, kirkeregnskap og legater. Selskapets eiere og oppdragsgivere er Troms og Finnmark fylkeskommune, Nordland fylkeskommune, tolv kommuner i Nordland og 28 kommuner i Troms og Finnmark.

Vårt hovedkontor ligger i Harstad, og vi har avdelingskontorer i Tromsø, Narvik, Finnsnes, Bodø, Sortland, Sjøvegan, Leknes og Svolvær.

Vi har 45 medarbeidere som samlet innehar lang erfaring fra og god kunnskap om offentlig sektor og revisjon.

Selskapet er uavhengig i forhold til kommuner, stat, privat næringsliv og andre institusjoner i samfunnet.

Vårt forvaltningsrevisjonsteam består av 14 medarbeidere med høyere utdanning innen ulike fag:

- Rettsvitenskap
- Sosiologi
- Statsvitenskap
- Samfunnsøkonomi

**KomRev NORD har tidligere gjennomført følgende forvaltningsrevisjoner og eierskapskontroller i Vågan kommune:**

*Forvaltningsrevisjonen Introduksjonsordningen 2021*

*Eierskapskontroll i Lofoten Avfallsselskap IKS 2022*



