

FORVALTNINGSREVISJON

Budsjett- og økonomistyring

Kvæningen kommune



Rapport 2023

Forord

På grunnlag av bestilling fra kontrollutvalget i Kvæningen kommune har KomRev NORD gjennomført forvaltningsrevisjon rettet mot budsjett- og økonomistyring. 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 Kvæningen kommune. Vi kjenner ikke til forhold som er egnet til å svekke tilliten til vår uavhengighet og objektivitet.

Vi takker Kvæningen kommune for samarbeidet i forbindelse med forvaltningsrevisjonen.

Tromsø, 26.4.2023

Knut Teppan Vik

*Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor
Ansvarlig for kvalitetssikring*

Oda Heggedal Longvastøl

Prosjektleder, forvaltningsrevisor

Yvonne Johansen

Regnskapsrevisor

SAMMENDRAG

KomRev NORD har på oppdrag fra kontrollutvalget i Kvæningen kommune gjennomført en forvaltningsrevisjon rettet mot budsjett- og økonomistyring. Forvaltningsrevisjonen tar utgangspunkt i følgende problemstillinger:

1. Er Kvæningen kommune sin økonomistyring i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området? Er det utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og etterleves disse i praksis?
2. Hvordan er den økonomiske situasjonen i Kvæningen?

Under problemstilling 1 har vi undersøkt økonomistyringen i Kvæningen i årene 2019, 2020 og 2021. Problemstillingen er normativ, og vi har utledet revisjonskriterier fra kommunelovens økonomibestemmelser. Problemstilling 2 er deskriptiv, og vi har ikke utledet revisjonskriterier eller konkludert på problemstillingen. Under problemstilling 2 belyser vi den økonomiske situasjonen og utviklingen tre år tilbake i tid.

Revisors konklusjon på problemstilling 1 er at:

Kvæningen kommune sin økonomistyring er i stor grad i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området.

Gjeldende delegasjonsreglement for Kvæningen kommune angir ansvars- og oppgavefordelingen i kommunens budsjett- og økonomiarbeid. Kommunen har et økonomireglement som ikke har blitt oppdatert etter endret praksis eller etter krav i gjeldende kommunelov. Finansreglementet har ikke blitt revidert i henhold til reglementets egne bestemmelser om revidering.

Konklusjonen på problemstilling 1 bygger på følgende oppsummerte funn og vurderinger:

Årsbudsjett og økonomiplaner

Revisjonskriteriet om at Kvæningen 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 **oppfylt***
- *Skal årlig legge frem for kommunestyret forslag til realistisk økonomiplan for de neste fire årene for hele kommunens virksomhet er **oppfylt***

Revisor vurderer at kommunens administrasjon for hele undersøkelsesperioden, i tråd med krav i kommuneloven årlig har fremlagt for kommunestyret en fireårig rullerende økonomiplan. For å vurdere revisjonskriteriet om realisme i **årsbudsjettene og økonomiplan**, har vi sett hen til flere forhold. Ved vurdering av realisme i plandokumentene har vi lagt vekt på at disse inneholder fremstillinger og drøftinger av flere relevante forhold for økonomiplanlegging.

Det er i kommunens reglementer angitt ansvar og oppgaver tilknyttet utarbeidelsen av budsjett. Delegasjonsreglementet plasserer ansvar og oppgaver på kommunedirektør, økonomileder og

enhetsledere og HR-leder. Kommunens beskrivelser av budsjettprosess i praksis tilsier at disse er involvert i budsjettprosessen. I tillegg er det gitt føringer for politisk involvering. For utarbeidelse av forslag til budsjett blir det tatt utgangspunkt i tidligere års regnskap, investeringer hensyntas og det blir påsett at ansatte har blitt oppført med riktig lønn. For hver budsjettprosess utarbeides og formidles ut budsjetttrundskriv. I den undersøkte perioden er det gitt føringer til ansatte med oppgaver i budsjettarbeidet om hvilke analyser som skal gjøres av enhetene i anledning budsjettarbeidet.

I vår fremstilling av budsjett- og regnskapstall, har vi med mindre noe annet fremgår fremstilt netto driftsutgifter for de fire etatene; *politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg samt næring, utvikling og teknisk.*

Kommunedirektørens forslag til årsbudsjett er fremlagt i kommunestyrets siste møte for hvert av årene. I samtlige undersøkte år, har vedtatt årsbudsjett vært høyere enn kommunedirektørens forslag til årsbudsjett. Differansen er ikke vesentlig, med 1 % økning i 2019, 0,8 % økning i årene 2020 og 2021. Kommunen har opplyst at kommunedirektør har fremlagt enkelte forslag til kutt som ikke har blitt vedtatt i kommunestyret.

Vi har videre undersøkt om det igjennom året har vært reguleringer av *vedtatt budsjett*. Vi har også undersøkt om det har vært regnskapsmessig mer- eller mindreforbruk i forhold til regulert budsjett.

For samtlige år har *vedtatt* opprinnelig budsjett blitt oppregulert. Relativ økning i prosent fra vedtatte opprinnelige budsjetter til seneste budsjettreguleringer for de enkelte år for kommunens fire etater er: 2019: 0,1 prosent, 2020: 4,1 prosent og 2021: 5 prosent. Endelig regnskapstall har imidlertid vært mindre beløp enn i oppregulerte budsjett. For samtlige år har det vært mindreforbruk om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett *samlet for kommunens fire etater*. Ser vi på den enkelte etat ser vi at flere av disse har mindreforbruk om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett for hver enkelt etat i perioden 2019-2021. Helse og omsorg er imidlertid ett unntak og har hatt merforbruk for to av tre undersøkte år om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett. I våre undersøkelser av kommunens merforbruk har vi sett det som hensiktsmessig å fokusere på helse og omsorg, da det er her merforbruket har vært størst.

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. I kommunens tertialrapporteringer, årsberetninger og årsmeldinger for Kvæningen kommune i perioden 2019-2021 rapporteres det om den økonomiske situasjonen til kommunen, og vi finner informasjon som belyser årsakene til kommunens merforbruk og mindreforbruk opp mot vedtatt budsjett. Informasjon som går igjen i disse dokumentene i perioden 2019-2021 er blant annet at det er problem med rekruttering av helsepersonell til etaten helse og omsorg. For samtlige år rapporteres det om sykefravær, bemanningsproblem og store kostnader knyttet til kjøp av vikartjenester fra vikarbyrå. Det rapporteres også i den undersøkte perioden om at det er merforbruk i helse og omsorg knyttet til tjenester for utviklingshemmede (TU), da kommunen har budsjettert med større refusjonskrav fra staten enn det som ble tilfelle ved årsslutt¹.

¹ Vi kjenner til årsaken til hvorfor det har blitt budsjettert med større refusjonskrav fra staten enn det som ble tilfelle, og det handler etter vårt syn ikke om urealistisk budsjettering, men utfordringer med bemanning.

Vi ser at det i stor grad er helse og omsorg som ikke klarer å holde seg innenfor vedtatt budsjett. I den undersøkte perioden har helse og omsorg hatt merforbruk² i 2019 og 2021. Våre undersøkelser viser at det rapporteres i stor grad om årsaken til dette i tertialrapporteringer, årsberetninger og årsmeldinger. For årene 2019 og 2021 viser våre undersøkelser at vedtatt og opprinnelig budsjett for helse og omsorg er ett høyere beløp enn årsregnskapet for etaten for foregående år. Dette kan være en indikasjon på at kommuneadministrasjonen i sin budsjettering har tatt høyde for at denne etaten har hatt økende utgifter. Revisor bemerker at revisors vurderinger knyttet til realisme av årsbudsjett og økonomiplan gjelder for hele kommunen som sådan.

Tertialrapporteringer og budsjettreguleringer

Revisjonskriteriet om at Kvænangen kommune ved kommunedirektør:

- *Skal minst to ganger i året rapportere til kommunestyret om utviklingen i inntekter og utgifter – sammenholdt med årsbudsjettet*
 - *Hvis utviklingen tilsier vesentlige avvik, skal kommuneadministrasjonen foreslå endringer i årsbudsjettet er **oppfylt***

Enhetsledere skal levere månedsrapporteringer til etatsleder i starten av hver måned. Dersom det i en månedsrapportering fremkommer merforbruk innenfor en enhet, må enhetsleder prøve å hente inn avviket; enten selv eller i samarbeid med etatsleder. Regelen er at man skal dekke inn avviket i egen enhet, så langt det er mulig. Dersom man ikke klarer å hente inn avviket, skal det rapporteres om dette i kommende tertialrapport.

Revisor har funnet at administrasjonen for alle de undersøkte årene har lagt frem for kommunestyret tertialrapporteringer per 30. april og 30. august. På bakgrunn av informasjonen som fremkommer i disse tertialrapporteringene har kommunestyret vedtatt budsjettreguleringer i samme kommunestyremøte. Dette er i tråd med kommunens eget økonomireglement.

Samtlige undersøkte tertialrapporteringer følger en fast mal der det rapporteres på økonomisk status for hele kommunen. Gjennom fargekoder og kommentarer rapporterer kommuneadministrasjonen til kommunestyret om økonomisk status for; politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg, næring, utvikling og teknisk, bygg og anlegg og fellesområde finans og ramme. For hvert av områdene rapporteres det om hvorvidt man har *kontroll* og er innenfor vedtatt budsjett (grønn status), om man har *kontroll, men det er nødvendig med tiltak* (gul status) eller *tiltak må settes i verk* for å gjenvinne budsjettbalansen (rød status). I tertialrapporteringene rapporteres det i tillegg på en rekke andre forhold som er viktig for kommunens økonomiske status, slik som; lønn, investeringer, renter og avdrag.

Tertial- og budsjettreguleringene som er fremlagt for politisk behandling i kommunestyret i den undersøkte perioden er oversiktlige dokumenter, som følger en fast mal. Etter revisors syn er dette en styrke da dette blir gjenkjennbare styringsdokumenter fra år til år for kommunens administrasjon som skal rapportere fast og etterleve de til enhver tid gjeldende budsjettvedtak. Det er også en styrke av hensyn til øvrige brukere av disse rapporteringene; politikere og innbyggere.

² Henviser her til sammenligning av årsregnskap med regulert budsjett.

Årsberetning

I Kvæningen kommunes årsberetninger – fremlagt for kommunestyret i tilknytning til kommuneregnskapet – rapporteres det om den økonomiske situasjonen til kommunen.

I de undersøkte årsberetningene har det vært en fast mal/oppsett for hvilke punkter det rapporteres om. Årsberetningene for perioden 2019-2021 gjør rede for den økonomiske situasjonen for hele kommunen herunder; politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg, næring utvikling og teknisk, bygg og anlegg, skatt og rammetilskudd, rente og avdrag m.m. og investering om kommunen har merforbruk/merinntekt, mindreforbruk/mindreinntekt og om årsaken til dette. I undersøkte årsberetninger er det også egne avsnitt som omhandler «*vesentlig og sentral økonomisk informasjon*», «*økonomisk utvikling i kommunen*», «*forhold av betydning for økonomisk utvikling*», samt at det redegjøres for «*vesentlige avvik mellom budsjettet og regnskapet*».

Revisjonskriteriet om at Kvæningen kommune ved kommunedirektør:

- *Skal forelegge kommunestyret et forslag til årsberetning som redegjør for forhold av vesentlig betydning med hensyn til kommunens økonomistyring, herunder*
 - *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 **oppfylt***

Overordnede reglement for økonomistyring

Revisjonskriteriene om at Kvæningen kommune ved kommunedirektør:

- *Skal ha utarbeidet et økonomireglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse er **ikke oppfylt***
- *Skal ha utarbeidet et finansreglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse er **ikke 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***

Finans- og økonomireglementet som var gjeldende i den undersøkte perioden, og fortsatt i skrivende stund er gjeldende, er fra 2010. Revisor vurderer det som en svakhet ved kommunens økonomistyring at kommunens finans- og økonomireglement er fra 2010, og at de ikke er revidert i forhold til ny kommunelov. Det fremkommer av finansreglementet at det skal vedtas minst én gang i hver kommunestyreperiode. Ved oversendelse av kommunens overordnede reglement for økonomistyring opplyste økonomileder om at nytt økonomi- og finansreglement er under utarbeiding, men at det dessverre er noe forsinket.

Det har siden vedtakelsen av kommunens økonomireglement blitt gjort endringer i kommunens budsjettprosess. Informasjon hva endringene innebærer fremkommer i rapportens kapittel

4.2.3. Kommunen er i gang med revidering av økonomireglementet, men dette arbeidet er ikke ferdigstilt. Status er dermed at kommunen har et økonomireglement som inneholder andre føringer for budsjettprosessen enn det som var gjeldende praksis i 2022. Dette er bakgrunnen for at revisors vurdering av revisjonskriteriet om at Kvæningen kommune ved kommunedirektør skal ha utarbeidet et økonomireglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse *ikke* er oppfylt.

Kvæningen kommune har i den undersøkte perioden 2019-2021 hatt to delegeringsreglement, henholdsvis vedtatt i kommunestyret i 2017 og 2020. Det ble gjort en revidering av det i 2022. Delegeringsreglementet fra 2020 er mer detaljert enn reglementet fra 2017, og det tydeliggjør kommunedirektørens myndighet, delegasjon av fullmakter til økonomileder, etatsledere, HR-leder og enhetsledere.

Kvæningen kommune har årlig sendt interne dokumenter for bruk i kommunens budsjettprosess for årene 2019, 2020 og 2021. Dokumentene synes ikke å være overordnede styringsdokument for budsjettprosessen, men synliggjør en plan for budsjettprosessen og gir informasjon om hvordan prosessen har vært det enkelte år.

Problemstilling 2

Problemstilling 2 er deskriptivt formulert, og vi har derfor ikke utledet revisjonskriterier for problemstillingen. Våre undersøkelser knyttet til kommunens økonomiske situasjon viser at kommunen har vedtatt fire finansielle måltall som har vært gjeldende fra og med 2021. Vår gjennomgang viser at i den undersøkte perioden 2019-2021 har kommunen fulgt sine egne måltall i årene 2020 og 2021.

For å besvare problemstilling 2 har vi også undersøkt utviklingen i kommunens inntekter og utgifter. Vår gjennomgang viser at kommunens årlige utbetaling fra havbruksfondet har gjort til at kommunen kan dekke sine høye driftsutgifter, og at netto driftsresultat for det enkelte år i perioden 2018-2021 i stor grad har vært påvirket av hvor stor utbetalingen fra havbruksfondet har vært. Kommuneadministrasjonen har opplyst at økonomien til kommunen har blitt bedre de siste årene ettersom at kommunen fra 2018 har fått årlige inntekter fra havbruksfondet. Kommuneadministrasjonen opplyser at kostnader til driften har økt, så økonomien har hovedsakelig blitt bedre på grunn av ekstra inntekter. Kommunens største utgiftspost er lønnsutgifter til ansatte. En fullstendig gjennomgang av våre funn tilknyttet problemstilling 2 fremkommer i rapportens kapittel 5. Oppsummert gir funnene grunnlag for følgende «sammenfatning»:

Kvæningen kommune er i en situasjon der det å drifte den kommunale tjenesteproduksjonen i balanse er krevende og i betydelig grad avhenger av ekstraintekter som i sin tur er variable størrelser. Tilgangen til kvalifisert personell fremstår som en betydelig og fordyrende utfordring for kommunen.

Anbefaling

På bakgrunn av våre funn, vurderinger og konklusjon i denne forvaltningsrevisjonen anbefaler vi Kvæningen kommune å sikre fremdrift i arbeidet med oppdatering av finans- og økonomireglementene i tråd med gjeldende regelverk og anbefalinger på området.

Sammendrag	0
1 Innledning	1
1.1 Bakgrunn og bestilling	1
1.2 Administrativ organisering av kommunen	1
2 Problemstillinger og revisjonskriterier	3
2.1 Problemstillinger.....	3
2.2 Revisjonskriterier.....	3
3 Metode, datamateriale og avgrensning.....	10
3.1 Metode og datamateriale	10
3.2 Gyldighet og pålitelighet.....	11
3.3 Avgrensninger.....	12
4 Økonomistyring	13
4.1 Innledning.....	14
4.2 Reglement og rutiner for budsjettprosessen	14
4.2.1 Overordnede reglement for økonomistyring	14
4.2.2 Tidsplan og praksis for økonomiplan og årsbudsjett	17
4.2.3 Endringer i budsjettprosessen.....	19
4.2.4 Kompetanse og opplæring av ansatte med budsjett- og økonomiansvar	21
4.3 Reglement, rutiner og praksis for rapporteringer og budsjettreguleringer.....	23
4.3.1 Rutiner og praksis for økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer	23
4.4 Økonomistyring i 2019	25
4.4.1 Årsbudsjett og økonomiplan.....	25
4.4.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer	27
4.4.3 Årsberetning, årsregnskap og årsmelding	31
4.5 Økonomistyring i 2020	33
4.5.1 Årsbudsjett og økonomiplan.....	33
4.5.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer	34
4.5.3 Årsberetning, årsregnskap og årsmelding	38
4.6 Økonomistyring i 2021	40
4.6.1 Årsbudsjett og økonomiplan.....	40
4.6.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer	42
4.6.3 Årsberetning, årsregnskap og årsmelding	45
4.7 Samla oversikt over funn fra 2019, 2020 og 2021.....	47
4.8 Revisors oppsummeringer og vurderinger	48
4.9 Konklusjon	54
5 Økonomisk situasjon.....	55
5.1 Innledning.....	55
5.2 Utviklingen i økonomien.....	55
5.2.1 Kommunens finansielle måltall	55
5.2.2 Utviklingen i inntekter og utgifter	59
5.2.3 Kommunens nåværende økonomiske situasjon.....	62

5.3	Oppsummering av funn.....	64
6	Uttalelse	66
7	Anbefalinger	67
8	Referanser	68

1 INNLEDNING

1.1 Bakgrunn og bestilling

Kontrollutvalget vedtok den 23.11.2021 i sak 38/21 bestilling av forvaltningsrevisjon fra KomRev NORD på området «*Budsjett- og økonomistyring*» i Kvæningen kommune. Prosjektet er prioritert øverst i *plan for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll* for perioden 2020-2024, vedtatt av kommunestyret den 9.2.2021 under sak 21/08.

Kontrollutvalget vedtok den 25.03.2022, i sak 3/22, overordnet prosjektskisse for forvaltningsrevisjonen. Vi forstår av kontrollutvalgets bestilling at formålet med forvaltningsrevisjonen er å undersøke om Kvæningen kommune har systemer og skriftliggjorte rutiner som er egnet til å følge opp lovmessige krav samt sikre en fullt forsvarlig budsjett- og økonomiforvaltning. Det er også et formål å undersøke om budsjettarbeidet i praksis er i samsvar med lovmessige krav, kjente faglige anbefalinger og kommunens egne retningslinjer for økonomistyring.

1.2 Administrativ organisering av kommunen

Øverste administrative leder i Kvæningen kommune er kommunedirektør. Kvæningen kommunens tjenesteproduksjon driftes gjennom tre etater, som er «Oppvekst og kultur», «Helse og omsorg» og «Næring, utvikling og teknisk». I tillegg er det et eget organisasjonsledd for stab og støttetjenester; «Politisk styring og sentraladministrasjon» som er underordnet kommunedirektøren. Etatene er igjen delt inn i enheter som ledes av enhetsledere. I Kvæningen kommune har samtlige ledere budsjett- og økonomiansvar. Det vil si at kommunedirektør, etatsledere og enhetsledere har budsjett- og økonomiansvar. Det overordnede ansvaret påhviler like fullt kommunedirektøren.

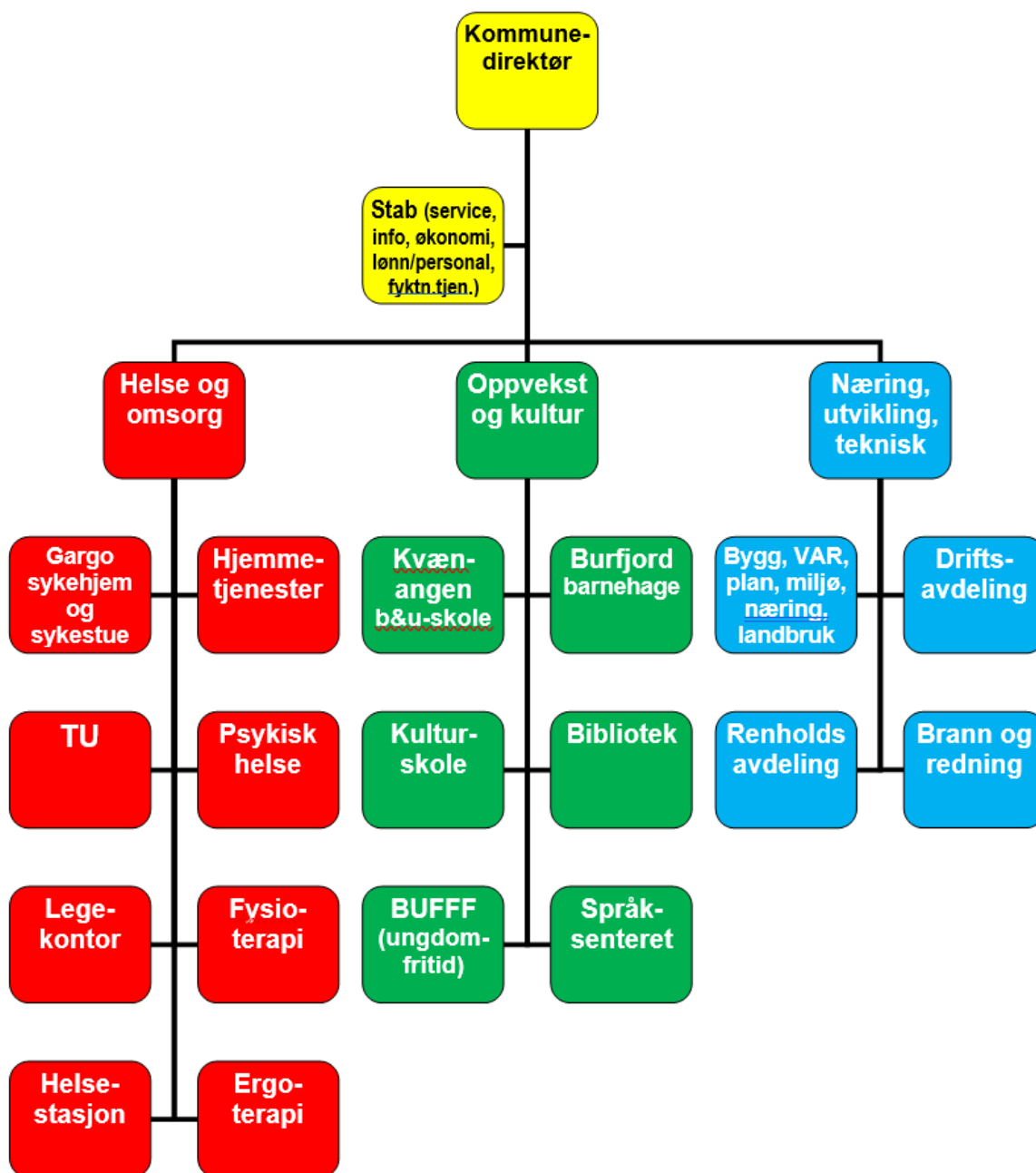
Politisk styring og sentraladministrasjon består av; servicekontor, økonomiavdeling, lønns- og personalavdeling og flyktningstjenesten.

Etaten *oppvekst og kultur* drifter og utvikler kommunal barnehage, skole, kulturskole, tjenesten for barn og ungdom, folkebiblioteket, kulturkontoret, språksentret, barneverntjenesten og den pedagogisk-psykologiske tjenesten (PPT) i kommunen.

Etaten *helse og omsorg* omfatter sykehjem/sykestue, hjemmebaserte tjenester, psykisk helse, tjenester for utviklingshemmede (TU), lege, helsestasjon, fysioterapi og ergoterapi. Etaten har også ansvar for de kommunale tjenestene i NAV.

Etat for *næring, utvikling og teknisk* omfatter næringsutvikling, landbruk, plan, miljø, bygg, anlegg, teknisk drift og forvaltning. Etaten er delt inn i fire avdelinger; driftsavdeling, renholdsavdeling, beredskap brann og administrativ avdeling.

Utklipp 1 nedenfor viser Kvæningen kommune sitt administrative organisasjonskart

Utklipp 1: Kvænangen kommunes administrative organisasjonskart³

³ I merknader til organisasjonskartet fremkommer det at:

- Barnevern er sammenslått i felles barnevernstjeneste med Alta kommune og underlagt Etat for oppvekst og kultur.
- Avdelingsleder driftsavdelingen er underordnet avdelingsingeniør anlegg.
- Språksenteret er et samarbeidsprosjekt mellom kommunen, Sametinget og Troms og Finnmark fylkeskommune.
- IKT er organisert som interkommunal tjeneste for Kvænangen, Nordreisa, Skjervøy, Lyngen, Storfjord og Kåfjord gjennom NorIKT.

2 PROBLEMSTILLINGER OG REVISJONSKRITERIER

2.1 Problemstillinger

For denne forvaltningsrevisjonen gjelder følgende problemstillinger:

1. *Er Kvæningen kommune sin økonomistyring i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området? Er det utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og etterleves disse i praksis?*
2. *Hvordan er den økonomiske situasjonen i Kvæningen?*

Problemstilling 1 er normativ og for denne utleder vi revisjonskriterier. Den undersøkte perioden for problemstillingen er årene 2019, 2020 og 2021.

Under problemstilling 1 belyser vi og gjør vurderinger tilknyttet:

- Om det er samsvar mellom budsjett og regnskap de siste tre årene
- Hvordan budsjettavvik defineres og håndteres
- Om lovmessige vilkår og krav til økonomistyring etterleves
- Hvilke retningslinjer/instruksjoner som gjelder for utarbeidelse av realistiske budsjetter og revidering av budsjett
- Etterlevelse av retningslinjer/instruksjoner for økonomistyring
- Kommunens rapporteringsrutiner
- Regnskapsrapportering som styringsverktøy sett opp mot vedtatt budsjett

Problemstilling 2 er deskriptiv og det utledes derfor ikke revisjonskriterier for denne problemstillingen. Under problemstilling 2 belyser vi den økonomiske situasjonen og utviklingen tre år tilbake i tid.

2.2 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

Ettersom problemstilling 1 gjelder økonomistyringen i årene 2019, 2020 og 2021, er både den gamle og nye kommuneloven med tilhørende forskrifter 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 øverste administrative leder av kommunen benevnt administrasjonssjef. Kvæningen kommune brukte denne tittelen på sin øverste leder fram til 1.11.2020. Tittelen på øverste leder er ifølge gjeldende kommunelov *kommunedirektør*. Denne tittelen har Kvæningen kommune brukt siden 1.11.2020, og vi bruker denne 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 ivaretatt 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. Ansvar 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 Kvæningen 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 forslag til 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 i kommuner og fylkeskommuner⁴ 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 skjønnet 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:

- **Kvæningen 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 realismekravet:

«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. De 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 realismekravet for utgiftsnivået vil i større grad måtte bero på skjønn, men hva som vil være tilstrekkelige

⁴ Veileder til økonomiplanlegging i kommuner og fylkeskommuner: https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/krd/komm/okonomiplanveileder_krd_net.pdf, utarbeidet av Kommunal og regionaldepartementet desember 2013.

utgiftsrammer innen det enkelte tjenesteområde, vil være vanskelig å bedømme. Vurderingen bør heller ikke innskrenke kommunens muligheter til å foreta omprioriteringer mellom utgiftsformål. Betrachtingene 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:

- **Kvæningen 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. Der fremkommer det at i løpet året skal kommunestyret behandle tertialrapport pr. 30 april med frist 31. mai og tertialrapport pr. 31 august med frist 30. september.

Av dette utleder vi at:

- **Kvæningen kommune ved kommunedirektør skal minst to ganger i året rapportere til kommunestyret om utviklingen i inntekter og utgifter – sammenholdt med årsbudsjettet**
 - **Hvis utviklingen tilsier vesentlige avvik, skal kommuneadministrasjonen foreslå endringer i årsbudsjettet**

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.*

Vi utleder revisjonskriterier fra kommuneloven § 14-7 bokstav 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:

- **Kvæningen 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 ett 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). Våre undersøkelser og vurderinger av kommunens økonomistyring er i

denne forvaltningsrevisjonen avgrenset mot den delen av kommuneøkonomien som har med drift å gjøre; herunder driftsbudsjett og driftsregnskap.

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 kommune⁵. Om forslaget til lovfesting står det i NOU 2016:4 at et økonomireglement skal bidra til en effektiv og forsvarlig økonomiforvaltning, sikre godt politisk beslutningsgrunnlag, samt klargjøre ansvar og myndighet.

Et finansreglement skal, jf. kommuneloven § 14-13, inneholde bestemmelser som hindrer kommunen i å ta vesentlig finansiell risiko⁶ – og sikre at løpende betalingsforpliktelser kan innfris ved forfall.

Av ovenstående utleder vi som revisjonskriterier at:

- **Kvæningen kommune ved kommunedirektør skal ha utarbeidet et økonomireglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse**
- **Kvæningen kommune ved kommunedirektør skal ha utarbeidet et finansreglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse**

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:

Kvæningen 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.**

⁵ Jf. «Kommuneloven 2018 med kommentarer», Bernt og Overå (2019).

⁶ Om begrepet «finansiell risiko» skriver Sticos følgende på sine hjemmesider: «Midler som utgjør kommunens løpende likviditet, må forvaltes kortsiktig og med høy likviditet slik at en kan dekke løpende betalingsforpliktelser. (...) Departementet mener at vesentlig finansiell risiko dekker alle former for finansiell risiko. Dette er eksempelvis kredittrisiko, kursrisiko, renterisiko og likviditetsrisiko. Vi kan definere risiko ut ifra kommunens økonomiske situasjon. Finansforvaltning vil bygge på en strategi som sikrer at kommunen kan utføre sine oppgaver, og dekke sine økonomiske forpliktelser. Siden kommuners økonomiske situasjon kan variere samt svingninger i markedet, så må begrepet forstås som relativt og ikke et konstant begrep.»

Oppsummering utledete revisjonskriterier

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

Kvænangen 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 minst to ganger i året rapportere til kommunestyret om utviklingen i inntekter og utgifter – sammenholdt med årsbudsjettet*
 - *Hvis utviklingen tilsier vesentlige avvik, skal kommuneadministrasjonen foreslå endringer i årsbudsjettet*
- *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*
- *Skal ha utarbeidet et finansreglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse*
- *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.

3 METODE, DATAMATERIALE OG AVGRENSING

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i henhold til gjeldende standard for forvaltningsrevisjon⁷. Under beskrives 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

Den 20. april 2022 sendte vi oppstartsbrev til Kvæningen kommune for å starte forvaltningsrevisjonen. Den 17. august 2022 avholdt vi oppstartsmøte med daværende konstituert kommunedirektør; nåværende seniorrådgiver Bjørn Ellefsæter, og økonomileder Tore Li.

For å besvare problemstilling 1 om økonomistyring har vi benyttet dokumentanalyse og intervju. Det skriftlige datamaterialet vi har innhentet og analysert er saksfremlegg med vedlegg til kommunestyret vedrørende økonomiplaner, budsjettforslag, tertialrapporteringer, budsjettreguleringer og årsmeldinger. Vi har også fått tilsendt og gått gjennom kommunens økonomireglement, finansreglement og delegeringsreglement.

For problemstilling 1 har vi gjennomgått og analysert følgende dokumentasjon:

- Årsbudsjett 2019-2021
- Årsregnskap 2019-2021
- Økonomiplaner 2019-2021
- Handlingsdel av kommuneplan, budsjett og økonomiplan for 2022-2025 (HØP 22-25)
- Handlingsdel av kommuneplan, budsjett og økonomiplan for 2023-2026 (HØP 23-26)
- Årsmelding 2019-2021
- Årsberetning 2019-2021
- Tertialrapporteringer 2019-2021
- Budsjettreguleringer 2019-2021
- Delegeringsreglement for Kvæningen kommune
- Økonomireglement for Kvæningen kommune
- Finansreglement for Kvæningen kommune
- Dokument fra kommunen:
 - Budsjetttrundskriv til etatslederne – budsjett 2018
 - Budsjetttrundskriv til etatslederne. Økonomiplan 2020-2023 med årsbudsjett 2020
 - Budsjettprosessen med økonomiplan 2021-2024

For å besvare problemstilling 2 om den økonomiske situasjonen i Kvæningen kommune har vi benyttet dokumentanalyse og intervju.

Vi har gjennomgått og analysert følgende dokumentasjon:

- Årsberetning 2019-2021
- Årsregnskap 2019-2021
- Årsbudsjett og økonomiplan for 2021-2024
- Handlingsdel av kommunedelplan, budsjett og økonomiplan 2022-2025, 2023-2026

⁷ 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

I oppstartsmøtet med kommunen gjennomførte vi et intervju med konstituert kommunedirektør⁸ og økonomileder. Den 13. februar 2023 gjennomførte vi også et møte med kommunedirektør Karin Kristensen, seniorrådgiver Bjørn Ellefsæter og økonomileder Tore Li. Dette møtet ble holdt i forbindelse med verifisering av rapportens faktainnhold. Informasjon som fremkommer fra oppstartsmøtet og faktaverifiseringen gjengis i rapporten som «*Kommuneadministrasjonen opplyser*» eller «*Ifølge kommuneadministrasjonen*». Informasjon fra intervju og faktaverifisering fremkommer under både problemstilling 1 og 2, i henholdsvis kapittel 4 og 5.

Vi har også for begge problemstillinger basert oss på informasjon som KomRev NORD i kraft av å være kommunens revisor har innhentet gjennom den løpende revisjonen og årsoppgjørsrevisjonen.

3.2 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 konkludere på problemstillingene. Revisor vurderer at det datamaterialet som er presentert som «revisors funn» i rapporten, oppfyller dette gyldighetskravet.

For å besvare både problemstilling 1 og 2 har vi gjennomgått en rekke dokumenter⁹ 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. Som vi viser til i kapittel 2, anser vi at en rekke offentlige dokumenter utgjør de grunnleggende delene i kommunens planlegging, offentlige refleksjon og økonomistyring på et overordnet nivå. Vi har derfor lagt til grunn opplysninger fra kommunens virksomhetsplaner (årsbudsjett og økonomiplaner), økonomirapporteringer fra kommuneadministrasjonen til kommunestyret, årsberetninger og lokale reglementer i våre undersøkelser og vurderinger av kommunens økonomistyring i kapittel 4. I lys av at flere av revisjonskriteriene som vi har utledet i kapittel 2 ovenfor innebærer krav til ovennevnte dokumenters innhold, har vi valgt å synliggjøre innhold fra disse dokumentene i et betydelig omfang i kapittel 4 nedenfor.

Hva angår de muntlige opplysningene vi viser til i rapporten, anser vi disse som relevante fordi de kommer fra ansatte med særlig ansvar og innsikt relatert til kommunens økonomistyring.

Vi anser å være i besittelse av relevante og tilstrekkelige data for vurdering av Kvæningen kommunes økonomistyring opp imot de revisjonskriteriene vi utleder i kapittel 2 ovenfor. For deler av kommuneorganisasjonen der utfordringene med økonomistyring synes å være større enn i kommunen for øvrig, fremstiller vi - som det fremgår av kapittel 4 nedenfor - i noen utstrekning mer detaljerte data.

Vi ser ingen umiddelbar grunn til å anta at dokumentasjonen vi i denne rapporten legger til grunn for vurderinger av Kvæningen kommunes økonomistyring, er beheftet med vesentlige feil eller utelatelser.

⁸ Nåværende seniorrådgiver Bjørn Ellefsæter

⁹ Se kapittel 3.1 «Metode og datamateriale»

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 kommunen¹⁰. 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.

3.3 Avgrensninger

Under problemstilling 1 om økonomistyring har vi utledet to revisjonskriterium knyttet til realisme i årsbudsjett og økonomiplan. Kommunen må fastsette årsbudsjettet på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen kan forvente i budsjettåret. Kommunens inntektskilder er skatteinntekter, gebyr- og renteinntekter, statlige overføringer og ekstraintekter¹¹. 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. Vi anser det 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 etatenes 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.

Vi har også avgrenset undersøkelsen til å gjelde økonomiske forhold hovedsakelig knyttet til drift.

¹⁰ Henviser her til informasjonen som fremkommer under avsnitt nummer to i kapittel 3.1 Metode og datamateriale.

¹¹ Kommunens «ekstraintekter» omtales i rapportens kapittel 5 og består av utbetalinger fra havbruksfond, eiendomsskatt, aksjeutbytte og salg konsesjonskraft.

4 ØKONOMISTYRING

Er Kvænangen kommune sin økonomistyring i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området?

Er det utarbeidet skriftlige rutiner/retningslinjer og etterleves disse i praksis?

Revisjonskriterier

Kvænangen 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 minst to ganger i året rapportere til kommunestyret om utviklingen i inntekter og utgifter – sammenholdt med årsbudsjettet*
 - *Hvis utviklingen tilsier vesentlige avvik, skal kommuneadministrasjonen foreslå endringer i årsbudsjettet*
- *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*
- *Skal ha utarbeidet et finansreglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse*
- *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 økonomirapportering, redegjøre for konsekvenser og foreslå tiltak. Dette sistnevnte omtaler vi som *budsjettkontroll*.

I Kvæningen kommune benytter de økonomisystemet *Agresso*. Dette er det grunnleggende økonomisystemet som brukes i det daglige og til å føre regnskap. Til månedsrapporteringer brukes Word. Dette gjøres ved at enhetsleder rapporterer til etatsleder ved å sende en Word-fil på e-post der det rapporteres på økonomi.

Kommuneadministrasjonen opplyser at alt av kommunens rutiner, reglementer, skjemaer med mer ligger i kvalitetssystemet Compilo.

4.2 Reglement og rutiner for budsjettprosessen

4.2.1 Overordnede reglement for økonomistyring

Kvæningen kommune har et delegeringsreglement. Den nyeste versjonen av delegeringsreglementet ble vedtatt i kommunestyret den 10.05.2022 under sak 22/28. I løpet av den undersøkte perioden 2019-2021 har det vært to eldre versjoner av delegeringsreglementet som har vært gjeldende. Disse er fra 2017¹² og 2020¹³. Delegeringsreglementet fra 2020 er i stor grad likt det som ble vedtatt i 2022¹⁴. I det videre tar vi for oss delegeringsreglementet fra 2020 og 2017, da det er disse som har vært gjeldende i den undersøkte perioden.

I delegeringsreglementet fra 2017 vises det til at kommunestyret er det øverste kommunale organet i kommunen. I reglementet fremkommer det at: «*Ethvert kommunalt folkevalgt organ kan gi administrasjonssjef myndighet til å treffe vedtak i enkeltsaker eller typer av saker som ikke er av prinsipiell betydning, hvis ikke kommunestyret har bestemt noe annet.*» Det fremkommer videre at administrasjonssjef kan videredelegere internt i organisasjonen, hvis ikke vedkommende kommunalt folkevalgt organ har bestemt noe annet. Delegeringsreglementet fra 2017 henviser til gammel kommunelov.

Delegeringsreglementet fra 2020 er mer detaljert enn delegeringsreglementet fra 2017, og henviser til ny kommunelov. I delegeringsreglementet fra 2020 fremkommer blant annet informasjon om kommunedirektørens myndighet, delegasjon av fullmakter til økonomileder, etatsledere, HR-leder og enhetsledere.

Om kommunedirektørs myndighet fremkommer det at: «*Kommunedirektøren tildeles disponeringsfullmakt for alle kommunale formål og innenfor alle kommunens tjenesteområder, i samsvar med vedtatt budsjett. Herunder ligger fullmakt til å disponere de bevilgninger som*

¹² Vedtatt i kommunestyret den 22.02.2017.

¹³ Vedtatt i kommunestyret den 20.10.2020.

¹⁴ I saksopplysningene til sak 22/28 for delegeringsreglement 2022 fremkommer det at endringene omhandler fagfullmakter gitt til rådgiver for landbruk og miljø, samt endringer innenfor integreringslovene og barnehageloven.

er ført opp i kommunens årsbudsjett. Dette gjelder så langt kommunestyret ikke selv har besluttet noe annet.»

I delegeringsreglementet for 2020 er det informasjon om *etatsledere, økonomiledere og HR-ledere* sine arbeidsoppgaver. Det fremkommer blant annet at deres arbeidsoppgaver innebærer å ha det overordnede ansvaret for den faglige og økonomiske driften av etaten/staben. De har også økonomioppfølgingsansvar for seksjoner og enheter/tjenester underlagt etaten/staben, samt ansvar for å rapportere til kommunedirektøren.

Det fremkommer også i delegeringsreglementet for 2020 informasjon om hvilket ansvar og myndighet som alltid ligger til stillingene som *enhetsledere*. Det fremkommer blant annet at enhetsleder har ansvar for økonomioppfølging, samt den faglige og økonomiske driften av enhet eller tjeneste. Enhetsleder har også ansvar for å iverksette og følge opp vedtak fra kommunestyrets organer.

Kommunens *økonomireglement* som var gjeldende i den undersøkte perioden, ble vedtatt i kommunestyret den 23.06.2010. Kommuneadministrasjonen opplyser at et forslag til nytt økonomireglement ble behandlet i starten av 2022, men at dette ikke ble vedtatt. Kommuneadministrasjonen opplyser at det jobbes med et nytt økonomireglement som de håper å få vedtatt i løpet av høsten 2022. Revisor har sett gjennom saker behandlet i kommunestyret høsten 2022 og kan ikke se at det er behandlet en sak om nytt økonomireglement i kommunestyret.

Kommuneadministrasjonen opplyser at økonomireglementet fra 2010 er det som er gjeldende, men at det ikke stemmer helt med praksis i kommunen.

I økonomireglementet fra 2010 fremkommer formålet med reglementet:

- *Å beskrive kommunens økonomi og regnskapssystem*
- *Å bidra til en effektiv og forsvarlig økonomiforvaltning i kommunen*
- *Å bidra til en bedre økonomistyring*
- *Å gi de folkevalgte et tilfredsstillende beslutningsgrunnlag*
- *Å dokumentere noen viktige økonomirutiner*

Økonomireglementets kapittel 2 omhandler utarbeidelse av årsbudsjett og økonomiplan for kommunen. Det fremkommer at økonomiplan har et fireårig perspektiv og rulleres hvert år. Årsbudsjettet er identisk med første året i økonomiplanen. Om utarbeidelse av økonomiplan fremgår det at kommuneplanens langsiktige del benyttes som grunnlag. I tillegg benyttes følgende:

- Sektorplaner
- Konsekvensjustert budsjett
- Årsregnskap
- Årsmelding
- Evaluering av drift og vedtatte mål
- Nasjonal rapportering

Om det konsekvensjustert budsjett fremgår det at: *«For å få en bedre oversikt over den økonomiske handlefriheten i økonomiplanperioden utarbeider administrasjonssjefen en konsekvensjustert budsjettoversikt. Med utgangspunkt i inneværende års reviderte budsjett*

vises konsekvensene av å opprettholde dagens driftsaktiviteter gjennom hele perioden. I tillegg er sektorplaner og de investeringer som kommunestyret har vedtatt ved forrige rullering av økonomiplanen, lagt inn.»

I økonomireglementet fremkommer det også at økonomiplan og årsbudsjett skal utarbeides etter en fastsatt mal. De skal bygge på sektorens regnskap det foregående året som korrigeres for:

- Forventede endringer i perioden (ny virksomhet o.l.)
- Målsettinger for sektorens virksomhet
- Resultater som forventes nådd i planperioden
- Endringer i stillinger (nye/omgjøringer/reduksjoner)

Det fremkommer videre av kommunens økonomireglement at økonomiplanen skal vedtas på netto rammeområde på lik linje med budsjettet. Kvæningen kommune opererer med følgende rammeområder:

- Sentraladministrasjon
- Oppvekst og kultur
- Helse og omsorg
- Lån og tilskudd
- Teknisk sektor
- Bygg og anlegg
- Skatter og rammetilskudd
- Renter og avdrag

Kommunens finansreglement som var gjeldende i den undersøkte perioden 2019-2021, er også fra 2010. Det ble vedtatt i kommunestyret den 30.06.2010. Ved oversendelse av reglementet opplyste økonomileder om at nytt økonomi- og finansreglement er under utarbeiding, men dessverre noe forsinket. Under punktet «gyldighet» i finansreglementet fremgår det at finansreglementet skal vedtas minst én gang i hver kommunestyreperiode. Finansreglement fra 2010 er i skrivende stund fortsatt det som er gjeldende for Kvæningen kommune. Kvæningen kommunens finansreglement henviser til gammel kommunelov av 1991 og forskrift om kommuners og fylkeskommuners finansforvaltning fra 2009.

Innledningsvis i finansreglementet fremgår hensikten med kommunens finansreglement. Her fremkommer det at:

«Reglementet skal gi rammer og retningslinjer for kommunens finansforvaltning. Reglementet utgjør en samlet oversikt over de rammer og begrensninger som gjelder, og underliggende fullmakter/instrukser/rutiner skal hjemles i reglementet. Reglementet definerer de avkastnings- og risikonivå som er akseptable for plassering og forvaltning av likvide midler og midler beregnet for driftsformål, opptak av lån/gjeldsforvaltning og plassering og forvaltning av langsiktige finansielle aktiva.»

Under formål fremkommer det at finansforvaltningen har som «*overordnet formål å sikre en rimelig avkastning samt stabile og lave netto finansieringskostnader for kommunens aktiviteter innenfor definerte risikorammer*». Videre har finansreglementet kapitler som blant annet omhandler:

- Generelle rammer og begrensninger for kommunens finansforvaltning
- Forvaltning av ledig likviditet og andre midler beregnet for driftsformål
- Forvaltning av kommunens gjeldsportefølje og øvrige finansieringsavtaler
- Forvaltning av kommunens langsiktige finansielle aktiva

4.2.2 Tidsplan og praksis for økonomiplan og årsbudsjett

I kommunens økonomireglement fra 2010 fremgår det en tidsplan for arbeidet med økonomiplan og årsbudsjettet.

Tidsplanen for arbeidet fremkommer i utklipp 2 nedenfor.

Utklipp 2: Tidsplan for arbeidet med økonomiplan og årsbudsjett

Rundskriv fra administrasjonssjefen	15. juni
Administrativ behandling i sektorene	Juni - august
Frist sektor	Ca 1. oktober
Administrasjonssjefens forslag presenteres	Ca 1. november
Formannskapetets forslag	Ca 25. november
Kommunestyret	Ca 20. desember

Som det fremkommer av tidsplanen, skal kommunedirektør sende ut budsjetttrundskriv i juni for utarbeidelse av økonomiplan og årsbudsjett. I økonomireglementet fremkommer det at sektorene skal utarbeide sine forslag til økonomiplan på postgruppenivå innenfor sine respektive rammeområder. Årsbudsjett og økonomiplan skal behandles i formannskapet og kommunestyret i henholdsvis november og desember.

I tillegg til kommunens økonomireglement har revisor fått tilsendt budsjetttrundskriv¹⁵ til etatslederne for årene 2018 og 2020. Økonomileder opplyser at budsjetttrundskrivet for 2018 også ble brukt i 2019. Budsjetttrundskrivene beskriver budsjettprosessen, og det fremkommer tidsfrister for de ulike delene. For 2021 har revisor fått tilsendt et dokument som beskriver budsjettprosessen¹⁶, og det fremkommer tidspunkter for når de ulike delene av budsjettprosessen ble gjennomført.

Ut ifra disse tre interne budsjettokumentene som var gjeldende for 2019, 2020 og 2021 fremkommer det at budsjettprosessen er inndelt i følgende deler:

1. Klargjøring
2. Budsjetttrundskriv til etatslederne
3. Orientering til kommunestyret

¹⁵ Henviser her til følgende dokumenter: «*Budsjetttrundskriv til etatslederne – budsjett 2018*» og «*Budsjetttrundskriv til etatslederne. Økonomiplan 2020-2023 med årsbudsjett 2020*»

¹⁶ Henviser her til dokumentet «*Budsjettprosessen med økonomiplan 2021-24/årsbudsjett for 2021*».

4. Politisk behandling i september (formannskap og hovedutvalg)
5. Ny administrativ behandling
6. Formannskapets innstilling
7. Vedtak i kommunestyret

I *klargjøringen* av budsjettprosessen utarbeides en fremdrift-/tidsplan for budsjettprosessen. Kommuneadministrasjonen opplyser at selve budsjettprosessen i kommunen starter med en budsjettkonferanse. I dette møtet deltar formannskapet og kommunens ledergruppe. Ledergruppen består av kommunedirektør, etatsledere, økonomileder og personalansvarlig/stedfortreder for kommunedirektør og tillitsvalgte. Kommuneadministrasjonen opplyser at det er viktig at ledergruppen får politiske signaler for utarbeidelse av årsbudsjettet. Ifølge kommuneadministrasjonen ble det i 2019 *ikke* avholdt en budsjettkonferanse, men i løpet av mars 2020 og 2021 ble det avholdt en budsjettkonferanse i formannskapet.

På spørsmål til kommuneadministrasjonen om hvordan kommunen jobber med årsbudsjett og økonomiplan, får revisor opplyst at forrige års budsjett danner grunnlaget for neste års budsjett. Videre avhenger det mye av hvilke politiske signaler kommunens ledergruppe får om hva som skal prioriteres i årsbudsjettet. Budsjettprosessen starter ved at man ser på investeringer: Hva må utbedres eller bygges nytt? Må det investeres i infrastruktur? Lånekostnader for investeringer i form av renter og avdrag gir en direkte effekt på driftsbudsjettet. Kommuneadministrasjonen viser til at kommunen derfor må ta hensyn til det som fremkommer i investeringsbudsjettet, når man utarbeider driftsbudsjett. Mye av kommunens utgifter er lønn til ansatte i kommunen. Det er viktig å sørge for at de som har fast lønn står oppført med riktig lønn og eventuelle tillegg.

Under punktet *klargjøring* i kommunens interne budsjettdokumenter fra perioden 2019-2021 fremkommer det en rekke punkt som administrasjonen må hensynta i utarbeidelse av årsbudsjett og økonomiplan. For eksempel fremkommer det at kommunen må hensynta beregninger av lønnsoppgjør til høsten, signaler om kutt fra kommunedirektør og kommunens finansielle måltall.

Neste steg i budsjettprosessen er møte med enhetslederne i kommunen der også tillitsvalgte inviteres til å være med. Kommuneadministrasjonen opplyser at det ble gjennomført møter med enhetslederne i løpet av juni måned for samtlige år i perioden 2019-2021. Kommuneadministrasjonen opplyser at i møtet får enhetslederne beskjed om hva de skal gjøre i budsjettprosessen. For eksempel dersom det skal spares penger får de beskjed om dette, og enhetslederne må gjøre en gjennomgang av sin enhet og foreslå effektiviseringstiltak. Enhetslederne får en frist for å gi tilbakemelding på dette til etatsleder. Kommuneadministrasjonen opplyser at dersom en enhet mangler midler, så skal dette først forsøkes inndeckt i egen enhet og deretter eventuelt innad i etaten. I *Budsjetttrundskriv til etatslederne* fremkommer det hva som skal hensyntas når enhetene og etatene skal utarbeide sine forslag til budsjett. I dokumentet som var gjeldende for budsjettprosessen i 2020 fremkommer det blant annet at det skal utarbeides en «*Oversikt over tjenestetilbud og finansiering*», «*Etatenes behov*» og «*Analyse av tjenestetilbudet*».

Videre fremkommer det i budsjetttrundskriv for 2020 at i *orientering til kommunestyret* inngår det at administrasjonen orienterer om prognosen og utfordringer for kommende budsjettår, samt informasjon om selve budsjettprosessen. Ifølge kommuneadministrasjonen ble ikke kommunestyret gitt slik orientering i forkant av budsjettforslaget i verken 2019 eller 2020. I

november 2021 ble det gjennomført en orientering til kommunestyret i forbindelse med at en KS-konsulent hadde en orientering til kommunestyret.

Neste steg i budsjettprosessen er deretter *politisk behandling i september* i både formannskapet og i hovedutvalg. I disse møtene gir politikerne retningslinjer for hva administrasjonen skal gjøre videre/hensynta i utarbeidelse av årsbudsjett og økonomiplan. Det fremkommer at det deretter er ny administrativ behandling av budsjett og økonomiplan, der administrasjonen hensyntar politikernes signaler. Ifølge kommuneadministrasjonen blir politiske signaler hensyntatt i løpet av høsten, etter at foreløpige tiltak har blitt behandlet i formannskapet i september eller oktober måned. Det fremkommer at dette ikke ble gjennomført i 2019, da dette var valgår og det ikke var formannskapsmøte i oktober dette året. Kommuneadministrasjonen opplyser at når budsjettarbeidet er ferdig i enhetene, så jobbes det videre med budsjett i ledergruppen.

Kommuneadministrasjonen opplyser at når man har gjort dette, så har man et utkast som danner grunnlag for neste års budsjett. Deretter må man se på hva som mangler eller man har for mye av i budsjettet, og gjøre endringer på bakgrunn av dette. For å få et budsjett som går i balanse, må kommunen gjøre tiltak i form av å finne en måte å øke inntektene på eller kutte i kostnader. Stort sett er det snakk om å kutte i utgiftene.

Når kommunedirektørens forslag til økonomiplan og årsbudsjett er ferdigstilt, behandles det i formannskapet og kommunestyret i henholdsvis november og desember måned.

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:
18.12.2018	PS 89/18	Budsjett og økonomiplan 2019-2022
11.12.2019	PS 87/19	Budsjett og økonomiplan 2020-2023
18.12.2020	PS 87/20	Budsjett og økonomiplan 2021-2024

4.2.3 Endringer i budsjettprosessen

Den undersøkte perioden for problemstilling 1 er hovedsakelig årene 2019, 2020 og 2021, men vi anser det relevant også å gjøre rede for informasjon som omhandler budsjettprosessen i 2022. Dette er fordi det er gjort noen endringer i budsjettprosessen i 2022 fra tidligere år. 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.

Nytt fra 2022 sammenlignet med slik det var i 2019-2021, er at etter kommunestyret vedtok Kommuneplanens samfunnsdel 2021-2032¹⁷ har Kvæningen kommune gått over til å lage en Handlingsdel av kommunedelplan, budsjett og økonomiplan (HØP). Denne inneholder ifølge kommuneadministrasjonen en handlingsplan og en økonomiplan basert på vedtatt samfunnsplan og politiske prioriteringer i henhold til denne.

¹⁷ Vedtatt i kommunestyret den 03.11.2021, sak 21/57.

Handlingsdel av kommunedelplan, budsjett og økonomiplan (HØP) 2023-2026 ble behandlet allerede den 27. september under sak 22/60. Dette er nytt fra tidligere år, da budsjett og økonomiplan ble behandlet i kommunens desembermøte. Ifølge kommuneadministrasjonen ble denne endringen av budsjettprosessen gjennomført som følge av et politisk ønske om tidlig budsjettvedtak.

Omtrent to måneder senere at HØP 2023-2026 ble behandlet for første gang, ble det behandlet og vedtatt en regulert versjon i kommunestyret, den 6. desember 2022, under sak 22/89. Med denne praksisen er det gjort noen endringer sammenlignet med hvordan det var i perioden 2019-2021.

I saksutredningen av første versjon av HØP 2023¹⁸ fremkommer det at det ble lagt opp til et helt annet opplegg enn tidligere år. Det fremkommer at: *«Det var et politisk ønske om både å komme tidligere i gang med prosessen og også gjøre selve budsjettvedtaket tidligere på høsten. Budsjettprosessen startet med budsjettkonferanse med formannskapet, ledergruppa, planleggerne og tillitsvalgte den 28/3.»*

I saksutredningen til sak 22/89 fremgår planlagt tidsplan for budsjettprosessen for 2023. Det fremkommer blant annet av tidsplanen at:

- Enhetslederne skal kjøre budsjettprosess i egen enhet i mai måned, med frist for tilbakemelding til enhetsleder 31.05.2022.
- Det var deretter lagt opp til videre arbeid i ledergruppa i juni måned
- Planlagt møte med formannskap og tillitsvalgte den 28.06.2022 for å få signaler til budsjettet
- Kommunedirektørens forslag skulle være ferdig 20.08.2022
- Behandling og vedtak i kommunestyret ble satt til den 13.09.2022, med påfølgende budsjettregulering i kommunestyret den 6.12.2022

I saksutredningen fremkommer det at: *«Det viste seg svært vanskelig å gjennomføre denne prosessen slik vi hadde planlagt.»* Det fremkommer flere årsaker til dette, deriblant at:

«Tiden fram til sommerferien er den travleste tiden på året for flere av enhetene og da blir det vanskelig å sette av tilstrekkelig tid til også å arbeide med budsjettet.»

Og: *«Når Statsbudsjettet kommer i oktober må en del av arbeidet gjøres på nytt dersom tallene herfra avviker fra det vi har lagt vekt på. Aller vanskeligst blir det om Statsbudsjettet viser betydelig lavere tall enn de vi har brukt til nå.»*

Det fremkommer videre av saksutredningen at administrasjonen for fremtiden anbefaler at man går tilbake til gammel ordning med budsjettvedtak i desember. Videre fremkommer det at: *«Det er greit å starte allerede i mars slik vi gjorde i år. Med slikt opplegg får man tid til å ta en runde innom politisk behandling underveis i prosessen. Dersom vi skal gjøre større grep med budsjettet er det særlig viktig å ha litt lengre tid.»*

¹⁸ Henviser her til vedtak i sak 22/60, i kommunestyret den 27. september 2022.

I saksutredningen der den den regulerte versjonen av HØP ble behandlet¹⁹ fremkommer det at: «Kommunestyret vedtok 27.09.2022 kommunedirektørens budsjettforslag med en del reguleringer foreslått og vedtatt av kommunestyret. Alle reguleringer skulle komme tilbake til kommunestyret i desembermøtet for å bli regulert inn sammen med andre forhold som først blir klart på høsten slik at man da får et nytt budsjettvedtak med reguleringer som gjør at HØPen totalt sett går i balanse.»

Det fremkommer videre at: «Forslag til Statsbudsjett ble lagt frem i oktober, og det er gjort reguleringer basert på tall hentet fra forslag til Statsbudsjettet. Det er i tillegg lagt inn øvrige forslag til reguleringer. Forslagene er kommet etter at HØPen ble lagt frem i september.»

Når det gjelder behandling av HØP 2024-2027, har det betydning at det er kommunevalg i 2023. HØP vil bli fremlagt for det nye kommunestyret etter konstituering. Kommunen arbeider med endring i budsjettprosess, og planlegger å gå tilbake til å ha kun ett budsjettvedtak i løpet av desember. I denne forbindelse skal kommunen også gjennomgå økonomireglementet for å sikre samsvar mellom bestemt praksis og reglementet.

4.2.4 Kompetanse og opplæring av ansatte med budsjett- og økonomiansvar

Kommuneadministrasjonen opplyser at det har blitt gjennomført en omfattende kursrekke innenfor økonomistyring i 2021 og 2022. Det ble avholdt et fire dagers kurs²⁰ av en konsulent fra Kommunesektorens organisasjon (KS). Kommuneadministrasjonen opplyser at samtlige 33 enhetsledere og etatsledere var invitert, og det var cirka 25 av disse som deltok på kurset. Revisor har fått tilsendt program fra de fire samlingene, og det fremgår av disse at det er «KS konsulent» som har arrangert de fire samlingene i kurset. Programmet for første kursdag i kurset «Kommuneøkonomi for ikke-økonome/økonomiforståelse i ledelse» fremkommer i utklipp 3 nedenfor.

¹⁹ Henviser her til vedtak i sak 22/89, i kommunestyret den 6. desember 2022.

²⁰ Kursdatoene var 1. november 2021, 22. november 2021, 17. januar 2022 og 16. februar 2022.

Utklipp 3: Program for første kursdag «økonomiforståelse i ledelse/kommuneøkonomi for ikke-økonomer»**Mandag 1. november****09.00 Velkommen v/kommunedirektør**

09.05 Introduksjon til ledersamlingene og presentasjonsrunde

10.00 Hva er ledelse generelt og hva er økonomiledelse spesielt?

11.30 Lunsj

12.00 Hva betyr det å ha økonomisk ansvar - resultatledelse

13.00 Sammenhenger mellom penger, fag og personalledelse

12.00 Rammer for god økonomistyring i kommuner - økonomistyringsprosesser på makro og mikro

15.00 Slutt for dagen

Tema for første kursdag (utklipp 3) var blant annet: «Hva betyr det å ha økonomisk ansvar – resultatledelse» og «Rammer for god økonomistyring i kommuner – økonomistyringsprosesser på makro og mikro». Under andre kursdager har det blitt tatt opp temaer som «Helhetlig virksomhetsstyring – hva er det og hvorfor er det viktig?» og «Hva bruker vi pengene på, hvordan avviker det fra det objektive utgiftsbehovet og andre sammenlignbare kommuner – og hva får vi igjen?»

På spørsmål om det gjennomføres intern opplæring i økonomistyring i Kvæningen kommune opplyser kommuneadministrasjonen at det blir mest «*skulder ved skulder*»; altså opplæring mellom kollegaer. Økonomileder har gitt litt opplæring til nye enhetsledere, men dette er hovedsakelig praktisk bruk av økonomiverktøy, og hvordan enhetslederne skal gjøre jobben i praksis.

Kommuneadministrasjonen opplyser videre at det gis informasjon om økonomi og økonomistyring i kommunens ledermøter. Kommuneadministrasjonen opplyser at det blir gjennomført ledermøte med kommunens toppledelse én gang i uken. I disse møtene tar man opp tema innenfor økonomi knyttet til budsjettprosessen. Det er ikke faste tema for disse møtene, men det blir gjennomgått aktuelle tema når det passer, avhengig av hvor man er i budsjettprosessen da møtet blir avholdt.

I tillegg til ledermøtene skal det også gjennomføres fem møter med enhetslederne i løpet av året. Det er tre møter på våren og to på høsten. Ifølge kommuneadministrasjonen blir det på disse møtene gitt generell informasjon angående aktuelle saker, internkontroll, sykefravær, HMS, varsling i avvikssystemet Compilo, kompetansekartlegging, økonomigjennomgang, budsjettorientering og mulighet for korte debatter angående disse temaene.

Ifølge kommuneadministrasjonen var det imidlertid per 17. august 2022 bare gjennomført ett slikt ledermøte. Dette skyldes ifølge kommunen at det ble arbeidet med å få klart et tidlig budsjett, men også fordi kommunen hadde vakant stilling som både kommunedirektør, etatsleder helse og omsorg og leder for Gargo sykehjem. I 2023 er det planlagt fire ledermøter med enhetslederne.

Oppsummering

Det fremkommer av kommunens delegasjonsreglement at økonomioppgaver er tillagt kommunens enhetsledere. Vi oppfatter at det de siste to årene er gjort tiltak for å styrke kompetansen til disse. Det er imidlertid ikke systematisk opplæring eller alle planlagte møter hvor økonomi er tema som har blitt avholdt.

4.3 Reglement, rutiner og praksis for rapporteringer og budsjettreguleringer

I kommunens økonomireglement omhandler kapittel 6 økonomiske rapporteringer. I reglementet fremkommer det at kommunestyret i løpet av året skal behandle følgende regnskapsrapporter:

- Første tertialrapport per 30. april innen den 31. mai
- Årsregnskapet og årsmelding skal behandles innen den 1. juli
- Den andre tertialrapporten per 31. august innen 30. september

Det fremkommer videre at det i tertialrapportene skal framgå om virksomheten holdes innenfor de vedtatte budsjetttrammer. Dersom dette ikke er tilfelle, må det settes i verk tiltak for å gjenvinne budsjettbalansen. Det er økonomileder som har ansvar for at de periodiske rapporteringene gjennomføres.

I økonomireglementet kapittel 6 er det også informasjon om hvordan årsberetning skal utarbeides. Det fremkommer at årsberetningen skal utarbeides i henhold til kommunelovens § 48 nr. 5. Dette er bestemmelsen for årsberetning i gammel kommunelov fra 1992. Det fremgår av økonomireglementet at:

«Hovedvekten legges på å sammenligne oppnådde resultater med målene i økonomiplanen. I tillegg legges det vekt på å vurdere utviklingen i kommunen over tid (tidsserieanalyser, bruk KOSTRA-nøkkeltall der de er tilgjengelige).»

Videre fremgår det en rekke punkt som årsberetningen skal inneholde. Disse er:

- Opplysninger om forhold som ikke fremgår av regnskapet
- Informasjon om kommunens tjenesteyting
- Forhold som er viktig for å bedømme kommunens stilling og resultatet av virksomheten
- Forhold vedrørende usikkerhet om regnskapet
- Ekstraordinære forhold
- Viktige begivenheter inntrådt etter regnskapsårets utløp
- Andre forhold av vesentlig betydning

4.3.1 Rutiner og praksis for økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer

Som nevnt innledningsvis bruker enhetslederne Word til å rapportere om den økonomiske situasjonen for sin enhet til etatsleder. Dette gjøres ved at enhetslederne sender en e-post med månedsrapporteringen til sin etatsleder. Alle enhetsledere rapporterer for sin enhet og noen enhetsledere rapporterer for flere ansvarsområder. Kommuneadministrasjonen opplyser at innenfor etaten næring, utvikling og teknisk må enhetslederne i tillegg til å rapportere om driften, rapportere om investeringsprosjekter. Etatsleder, som mottar rapporteringer fra sine enhetsledere, rapporterer igjen videre til kommunedirektør og økonomileder.

Samtlige enhetsledere skal levere månedsrapporteringer i starten av hver måned. Det er etatslederne sitt ansvar å følge med på at alle enhetslederne gjør dette. Etatslederne må ha en oversikt over hvem som eventuelt ikke har rapportert og purre på disse. Kommuneadministrasjonen opplyser at dersom det er vakanser eller sykemeldinger kan det bli forsinkelser og krevende å få gjennomført rapporteringer.

I månedsrapporteringene skal det rapporteres på følgende områder; inntekter, øvrige utgifter og lønn. Ifølge kommuneadministrasjonen er lønn et område som er ganske greit og fastsatt, mens inntekter og øvrige utgifter kan avvike mer fra budsjettet. Videre opplyser de at enhetslederne skal rapportere etter trafikkllysmodellen med grønt, gult og rødt lys. Kommuneadministrasjonen forklarer at trafikkllysmodellen fungerer slik:

- «Grønt lys»: Betyr at enheten klarer å holde seg innenfor vedtatt budsjett.
- «Gult lys»: Betyr at det er noen avvik, men man klarer kanskje å hente dette inn i løpet av året.
- «Rødt lys»: Betyr at enheten har avvik tidlig på året, og man vet at enheten ikke klarer å hente avviket inn igjen.

Kommuneadministrasjonen opplyser at dersom det i en månedsrapportering fremkommer merforbruk innenfor en enhet, må enhetsleder prøve å hente inn avviket; enten selv eller i samarbeid med etatsleder. Regelen er at man skal dekke inn avviket i egen enhet, så langt det er mulig. Dersom man ikke klarer å hente inn avviket, skal det rapporteres om dette i kommende tertialrapport. Kommunens tertialrapporteringer kombineres med en budsjettregulering. Dersom de «røde tallene» fra månedsrapporteringene ikke er hentet inn til tertialrapporten, må man budsjettregulere. Kommuneadministrasjonen opplyser at det er to ordinære budsjettreguleringer sammen med første og andre tertialrapportering. Det gjennomføres også muligens en tredje budsjettregulering for investering i desember.

I rapportens kapittel 4.4.2, 4.5.2 og 4.6.2 gjennomgår vi kommunens tertialrapporteringer og budsjettreguleringer i perioden 2019-2021. I de undersøkte tertialrapporteringene rapporteres det blant annet om kommunens oppfølging av diverse vedtak, slik som for eksempel status for arbeidet med det gjeldende årsbudsjettet. Det rapporteres også om hvordan regnskapet er mot budsjett per 30.04 for det aktuelle året. Dette gjøres for følgende områder: politisk styring og sentraladministrasjonen, oppvekst og kultur, helse og omsorg, næring og tilskudd, teknisk sektor, bygg og anlegg, skatt og rammetilskudd, renter og avdrag og totalt for Kvæningen kommune.

I samtlige tertialrapporteringer rapporteres det også om «økonomisk status» for:

- Politisk styring og sentraladministrasjon
- Oppvekst og kultur
- Helse og omsorg
- Næring, utvikling og teknisk
- Bygg og anlegg
- Fellesområde finans og ramme

I rapporteringene fremkommer det en fargekode for økonomisk status slik som i ovennevnte månedsrapporteringer. I tillegg fremkommer det en kommentar for det enkelte området.

Utklipp 4 nedenfor viser hvordan det rapporteres på økonomisk status i tertialrapporteringene gjennom fargekoder.

Utklipp 4: Fargekode økonomisk status

3. Økonomisk status

	Under kontroll, med kommentarer
	Under kontroll, men tiltak er nødvendig, med kommentarer
	Tiltak må settes i verk og kommentarer er nødvendig

I tillegg til ovennevnte rapporteres det under økonomisk status på områdene;

- Lønn
- Andre kostnader
- Inntekter
- Renter og avdrag
- Investeringer
- Finansiering – bruk og avsetning til fond
- Balanse - vurdering av utestående fordringer, fondsmidler, mv

I vår gjennomgang av undersøkte tertialrapporteringer og budsjettreguleringer, rapportens kapittel 4.4.2, 4.5.2 og 4.6.2, fokuserer vi på det som fremkommer under «Økonomisk status» i tertialrapporteringene, da dette er grunnlaget for en eventuell påfølgende budsjettregulering.

4.4 Økonomistyring i 2019

Som grunnlag for analysene av Kvæningen kommunes økonomistyring i perioden 2019-2021 har revisor undersøkt kommunens plandokumenter; årsbudsjett og økonomiplan. I fremstillingene nedenfor viser vi dermed til dokumentene:

- Økonomiplan 2019-2022 med årsbudsjett for 2019
- Økonomiplan 2020-2023 med årsbudsjett for 2020
- Økonomiplan 2021-2024. Budsjett 2021

Revisor har funnet at de tre ovennevnte dokumenter inneholder drøftinger av flere relevante forhold med henblikk på kommunens økonomiske stilling, herunder;

- Befolkningsutvikling og dens konsekvenser for kommunens inntekter og utgifter
- Refleksjoner rundt tidligere forsøkte sparetiltak/kutt
- Gjeldsutvikling
- Konsekvensene av videreføring av «nåværende» driftsnivå

4.4.1 Årsbudsjett og økonomiplan

Årsbudsjett for 2019 og økonomiplan for 2019-2022 ble behandlet i kommunestyret den 18.12.2018 under saksnummer 89/18. I tabell 2 nedenfor fremkommer *kommunedirektørs forslag* til driftsbudsjett for 2019-2022, slik de fremkommer i sak 89/18, for politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg, næring, utvikling og teknisk.

Revisor påpeker at tallgrunnlaget i tabell 2 er *kommunedirektørs forslag* til driftsbudsjett for 2019-2022, og *ikke vedtatt* budsjett og økonomiplan for 2019-2022. Vedtatt årsbudsjett for 2019 fremkommer i tabell 3 under kapittel 4.4.3, og tertialrapporteringene og budsjettreguleringene som fremkommer i kapittel 4.4.2, ble gjort på bakgrunn av vedtatt budsjett for 2019.

Tabell 2: Driftsbudsjett i økonomiplan for 2019-2022

Sektor	2019	2020	2021	2022
Sentral-administrasjonen	17 092 872	16 968 835	17 136 406	17 250 731
Oppvekst og kultur	33 740 825	32 998 554	33 169 916	33 313 473
Helse og omsorg	55 850 443	56 992 853	57 456 328	57 758 649
Næring, utvikling og teknisk	9 787 403	9 943 628	9 955 115	10 006 862
Til fordeling drift	116 471 543	116 903 870	117 717 765	118 329 715

Kilde: *Kommunedirektørs forslag til årsbudsjett og økonomiplan 2019-2022*

Vi ser av kommunedirektørens forslag at de største utgiftene er innenfor etatene *helse og omsorg* og *oppvekst og kultur*. På bakgrunn av dette har vi nedenfor tatt med informasjon som fremkommer om disse to i saksfremlegget til sak 89/18, der kommunens økonomiplan for 2019-2022 behandles for første gang i kommunestyret.

Innledningsvis i saksutredningene fremkommer det at kommunen i flere år har slitt med for høye driftsutgifter i forhold til de faste inntektene, og at 2019 også ble et utfordrende år for kommunen. Det fremkommer at det ventes reell nedgang i inntektene samtidig som investeringer i skolebygg og flerbrukshall gir økte utgifter til renter og avdrag. Det har vist seg vanskelig å gjøre reelle og varige nedtrekk i det høye driftsnivået i kommunen.

Det fremkommer videre en rekke tiltak for å redusere kostnader til driften. Det fremkommer blant annet at: «*Av de 4 store enhetene foreslår vi ikke reduksjoner i barnehagen fordi de ligger omtrent på den nye bemanningsnormen som nettopp ble innført. Ellers er det lagt opp til store kutt ved Kvæningen b&u skole, Gargo sykehjem og TU.*»

Under helse og omsorg fremkommer det at hovedutfordringen til etaten er den svært begrensede/manglede tilgangen på kvalifisert personell og mangelen på hensiktsmessig bygningsmasse. Det fremkommer at: «*siden sommeren/tidlig høst har vi vært nødt til å leie inn sykepleiervikarer fra byrå, noe som er mye dyrere enn egen fast bemanning, mer uforutsigbart og mer slitsomt.*» Under «Strategiske tiltak» fremgår det at et synkende antall barn/unge og økende antall eldre og en stor andel uføre vil medføre behov for en ressursoverføring fra oppvekst og kultur til helse og omsorg.

Ny behandling av årsbudsjett og økonomiplan 2019-2022

I kommunestyret den 23.01.2019 under saksnummer 1/19, ble årsbudsjett for 2019 og økonomiplan for 2019-2022 behandlet på nytt.

I saksopplysningene til sak 1/19 fremkommer årsaken til dette:

«Etter kontrollregning framkommer det at tallene ikke stemmer overens slik at budsjett og økonomiplanen går i balanse. Mer-/mindreforbruk i 2019 – 2022 skal være null hvert år. Avvikene må på en eller annen måte dekkes inn.»

Av vedtaket til sak 1/19 fremkommer det at:

«Budsjettet for 2019 balanseres ved at reserverte tilleggsbevilgninger reduseres med nødvendige beløp. For økonomiplanperioden videreføres økte inntekter konsesjonskraft på kr 800 000 og innsparing på flytting av pasient med kr 900 000.»

4.4.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer

Første tertialrapportering og budsjettreguleringen i 2019

Tertialrapporteringen per mai 2019 ble behandlet i kommunestyret den 20.06.2019 i sak 40/19. Den påfølgende budsjettreguleringen ble behandlet i samme kommunestyremøte under sak 41/19.

I første tertialrapportering for 2019 rapporteres det om en rekke forhold, herunder oppfølging av diverse vedtak i ulike politiske organ og økonomisk status for kommunen med avvik og tiltak. I utklipp 5 nedenfor fremkommer deler av rapporteringen knyttet til økonomisk status.

Utklipp 5: Tabell for økonomisk status fra første tertialrapportering 2019

3. Økonomisk status

	Under kontroll, med kommentarer
	Under kontroll, men tiltak er nødvendig, med kommentarer
	Tiltak må settes i verk og kommentarer er nødvendig

Enhet	Avvik/kommentarer
Sentraladministrasjonen	IT-avdelinga er underbudsjettet med både bevilgning til driftsavtaler for kommunens samlede avtaler med IT-drift og fagsystemer og i tillegg bevilgning til innkjøp og oppdatering av IKT-utstyr. Det fremmes forslag om økt bevilgning til IT-drift.
Oppvekst og kultur	Her er et betydelig mindre forbruk på utgifter til barnevernstjenester men dette kan av erfaring delvis være på grunn av forsinkelse på fakturering av tjenester til enheten.
Helse og omsorg	Sektoren kommer samlet sett ut med et mindreforbruk. Mye skyldes manglende periodisering av avsatte midler til ferievikarer som i stor grad først blir benyttet i 2. tertial og mindreforbruk nå blir derfor utlignet ved neste rapportering. Samtidig er kostnadene til kjøp av pasienttjenester avsluttet pr 1. tertial og det fremmes derfor forslag om alternativ bruk av gjenværende midler i størrelsesorden 500 000,-.
NUT næring/utvikling/teknisk	Sektoren holder seg samlet sett innenfor vedtatte rammer.
Bygg og anlegg	På grunn av at KLP fakturerer forsikring i desember for det påfølgende året må det en særskilt postering til for å få dette periodisert til riktig år. Det skjedde ifbm årsoppgjøret 2018 en

Som det fremkommer av utklipp 5 rapporteres det om økonomisk status for kommunens ulike etater, samt «Bygg og anlegg» og «Fellesområde finans og ramme». Sistnevnt er utenfor selve utklippet og har «grønn status». Alle områder som det rapporteres på under økonomisk status for første tertialrapportering har gul eller grønn status.

I tertialrapporteringen fremkommer det også informasjon om lønnskostnadene i kommunen:

«Det er isolert sett noe mindreforbruk på fast lønn på Gargo sykehjem. Dette skyldes imidlertid vanskeligheter med å rekruttere fast tilsatte og det er derfor et tilsvarende merforbruk på posten for øvrige kostnader når det kommer til kjøp av tjenester fra vikarbyrå.»

I tertialrapportens vedlegg A fremkommer det også hvordan regnskapet er mot budsjett per 30.04.2019 for følgende områder: politisk styring og sentraladministrasjonen, oppvekst og kultur, helse og omsorg, næring og tilskudd, teknisk sektor, bygg og anlegg, skatt og rammetilskudd, renter og avdrag og totalt for Kvæningen kommune. Utklipp 6 viser hvordan dette fremgår totalt for Kvæningen kommune i rapporteringen.

Utklipp 6: Regnskap mot budsjett per 30.04.2019 for Kvæningen kommune

Kvæningen kommune	Regnskap	Totalt budsjett (1)	Rest	Forbruk i %
Lønn inkl sos. utg.	41 418 746	43 518 535	2 099 788	95
Øvrige utgifter	30 911 373	36 167 468	5 256 096	85
Inntekter	-59 836 263	-78 613 066	-18 776 803	76
	12 493 856	1 072 938	-11 420 919	1 164

Under administrasjonssjefens konklusjon for tertialrapporteringens kapittel 3 «økonomiske status» fremkommer det at:

«Basert på det som her er rapportert i kapittel 3 fremmes det en egen sak med forslag til budsjettreguleringer pr 30. april. Dersom disse forslagene vedtas vil kommunen samlet sett komme mye nærmere en balanse mellom regnskap og budsjett i inneværende budsjettår.»

I kommunedirektørs innstilling til første budsjettregulering for 2019 fremkommer det en beskrivelse av tiltaket/hva som skal gjennomføres og hvilken konto utgiften tilhører. Det fremkommer også hvilken konto og hvor midlene skal hentes fra.

Utklipp 7: Budsjettregulering 1

Administrasjonssjefens innstilling

Det vedtas følgende budsjettreguleringer for å komme nærmere budsjettbalanse:

Beskrivelse	Konto	Debet (utgift)	Kredit (inntekt)
Økt bevilgning til IT-drift	11983	400 000	
Sykelønnsrefusjoner rådmannskontoret	17100		400 000
Midler til rekruttering av ny rådmann	12720	200 000	
Bruk av disposisjonsfond	19400		200 000

Utklipp 7 ovenfor viser en del av vedtatt budsjettregulering for 2019. Under saksopplysninger forklares budsjettreguleringen nøyere. For eksempel fremkommer det at IT-avdelinga er underbudsjettet, og at det derfor fremmes forslag om økt bevilgning på 400 000 kroner. Midlene skal hentes fra motpost refusjon sykelønn på rådmannskontoret. I saksprotokollen for

første budsjettregulering 2019 fremkommer det at budsjettreguleringen var på totalt 28 842 664²¹ kroner.

Andre tertialrapportering og budsjettregulering i 2019

Tertialrapportering per september 2019 ble behandlet i kommunestyret den 30.10.2019 under sak 67/19. Andre tertialrapportering for 2019 følger samme mal som første tertialrapportering for 2019. Under «Økonomisk status» fremkommer det at de fleste av kommunens enheter har grønn status og er «*under kontroll*». Politisk styring og sentraladministrasjon og fellesområde finans og ramme har imidlertid gul status som vil si at de «*Under kontroll, men tiltak er nødvendig*».

Om politisk styring og sentraladministrasjon fremkommer det at: «*It-avdelinga er fremdeles underbudsjettert. Det å drifte en moderne kommune gjør at det ikke lar seg kutte på IT-relaterte kostnader slik kommunestyret har lagt opp til. Det er behov for økte rammer for både utstyr, driftsavtaler og lisenskostnader. Det fremmes pr 2. tertial forslag om en regulering av midler til datalisenkostnader til IT-drift*»

Om fellesområde finans og rammer fremkommer det at: «*Rammeoverføringer og skatteinntekter vil så langt vi kjenner til holdes innenfor de budsjetterte rammer. Revidert nasjonalbudsjett 2019 anslår en oppjustering av frie inntekter som vil kompensere årets kostnadsvekst. Den siste prognosen på inntekter fra salg av konsesjonskraft er imidlertid noen hundre tusen lavere enn det vedtatte budsjett. Det er allikevel å anta at dette kan snu i løpet av høsten og tidlig vinter slik at inntektene faktisk kommer opp i den størrelse som det er budsjettert med.*»

I saksopplysningene til 2. tertial 2019 fremkommer det at: «*Rapporten viser ingen store avvik, men vi sliter med å klare å holde tilstrekkelig framdrift med alle sakene.*»

Som følge av tertialrapporteringen ble en påfølgende budsjettregulering per 31. august 2019 behandlet i samme møte under sak 68/19. Budsjettreguleringen følger samme struktur som første budsjettregulering for 2019. Det fremkommer beskrivelse av hvilke tiltak som skal gjennomføres som følge av tertialrapporteringen og hvor disse midlene skal hentes fra.

I den andre budsjettreguleringen for 2019 fremkommer det at politisk styring og sentraladministrasjonen har pr 2. tertial klart å spare inn kommunestyrets vedtatte innsparing for budsjettåret. Det er imidlertid fremdeles underbudsjettert på IT-avdelinga. På bakgrunn av dette reguleres det en økning til datalisen til IT-avdelinga på kr 230 000 og til lærling lønn på kr 90 000 på avdelingen.

Innenfor helse og omsorg fremkommer det at: «*Helse og omsorg har samlet sett for sektoren i grove trekk gjennomført de innsparinger som kommunestyret vedtok for budsjettåret, selv om*

²¹ Det fremgår av budsjettreguleringen at 18 millioner kroner er omklassifisering av midler til næringsfond utlån. Det fremgår av saksutredningen årsaken til dette: «*Revisjonen har påpekt at kommunen har behandlet fondsmidler til næringsfond utlån på feil måte. Vi har avsatt midlene til såkalte bundne fond, men dette er feil og det korrekte er å behandle midlene som frie midler, det vil si disposisjonsfond.*»

innsparingen som ble vedtatt på TU spesielt ikke har latt seg gjennomføre slik opprinnelig budsjettert. TU er derfor en avdeling som er underbudsjettert.»

Det fremkommer videre for helse og omsorg at: *«Gargo sykestue og sykehjem har store rekrutteringsproblemer, særlig når det gjelder sykepleiere. Enheten har derfor måttet benytte seg av vikarbyrå for å få turnus til å gå opp. På grunn av dette er det nå ledige midler på fast lønn, men et stort merforbruk på kjøp av tjenester fra vikarbyrå. Mellom disse postene foreslås å regulere 900 000,-.»*

Avslutningsvis i budsjettreguleringen fremkommer det at dersom de foreslåtte reguleringene vedtas vil dette gjøre det enklere å gjenvinne budsjettbalansen.

Tredje budsjettregulering i 2019

I kommunestyret den 11.12.2019 under sak 88/19 ble det gjennomført en tredje budsjettregulering. Denne omhandlet investeringer i 2019. I administrasjonssjefens innstilling til vedtak fremkommer det at:

«Lånebehovet fastsettes til 101 634 746,- hvor økningen med 8 877 000,- finansieres med bruk av tidligere års låneopptak. Bruk av disposisjonsfond reduseres med 1 022 000,- på grunn av at vedtatte prosjekter ikke har latt seg gjennomføre eller er utsatt.»

Under saksopplysninger fremkommer det at:

«Investeringsbudsjettet er ettårig, og årsavhengig. Dette gjelder også bevilgningene slik de er fordelt i budsjettskjema 2B. Formålet med årsbudsjettet er å gi bevilgninger og vedta finansiering. Investeringsbudsjettet skal da reguleres ved behov for å tilfredsstille krav til balanse og realisme. Det må derfor foretas nødvendige endringer i budsjettet gjennom året, også når avvik skyldes tidsforskyvelser i prosjekter.»

Rapportering fra årsmelding 2019 om tertialrapporteringene

I kommunens årsmelding for 2019 er det informasjon om kommunens rutiner for rapporteringer. I ordførers forord til årsmeldingen fremkommer det at: *«I løpet av 2019 har vi fått betydelig bedre rapporteringer fra administrasjonen. Tertialrapportene er oversiktlig og er et godt verktøy for å drive politisk styring og kontroll. Det er mitt mål at årsmelding, budsjett og tertialrapporter skal bygge på samme mal, og over år være gjenkjennbart hos befolkning så vel som ansatte.»*

Under punktet styring og internkontroll fremkommer det at: *«Tertialrapportene er det beste verktøyet vårt for rapportering og styringsinformasjon til politiske organer. Tertialrapporteringen fungerte bra i 2019 og fanget opp de større avvikene. Dette må kobles videre sammen med en langsiktig og god budsjettprosess som starter allerede tidlig på året og sikrer både bred medvirkning og god gjennomgang av sakene. Vi fikk dessverre ikke budsjettprosessen til å fungere bra nok i 2019. Det var ikke gode nok møter i mange av enhetene tidlig i prosessen og det er vanskelig å få inn konsekvensvurderte kuttforslag.»*

4.4.3 Årsberetning, årsregnskap og årsmelding

Den 24.06.2020 ble årsregnskapet for 2019 (sak 31/20) og årsmelding for 2019 (sak 33/20) behandlet i kommunestyret. I årsregnskapet fremgår også årsberetning for Kvæningen kommune i 2019.

I tabell 3 nedenfor er budsjetterte og faktiske driftsutgifter for politisk styring og sentraladministrasjonen, oppvekst og kultur, helse og omsorg, samt næring, utvikling og teknisk. Kolonnen lengst til høyre i tabellen viser forholdet mellom regulert budsjett og årsregnskap.

Tabell 3: Netto driftsutgifter per sektor i 2019

Sektor	Opprinnelig budsjett	Regulert budsjett	Årsregnskap	Avvik
Sentraladministrasjon	17 311 069	15 197 697	15 407 154	209 457
Oppvekst og kultur	34 420 823	34 899 446	32 269 732	-2 629 714
Helse og omsorg	56 070 442	57 041 529	58 369 748	1 328 219
Næring, utvikling og teknisk	9 821 554	10 641 391	9 640 803	-1 000 588
Netto for sektor	117 623 888	117 780 063	115 687 437	-2 092 626

Kilde: Kommuneregnskapet, Kvæningen, 2019. Budsjettskjema 1B.

Av regnskapet for 2019 fremgår det et avvik på 2 092 626 kroner mellom årsregnskapet og regulert budsjett totalt for de fire sektorene i kommunen. Det gir et mindreforbruk på 2 092 626 kroner sammenlignet med regulert budsjett. Revisor påpeker at dette gjelder for de fire sektorene og ikke for kommunen som helhet. Netto driftsresultat for *kommunen som helhet* var i 2019 negativt, og på 5 144 910 kroner

Tabell 3 ovenfor viser at helse og omsorg og politisk styring og sentraladministrasjon har merforbruk om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett, med henholdsvis 209 457 kroner og 1 328 219 kroner. Oppvekst og kultur og næring, utvikling og teknisk har imidlertid mindreforbruk om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett.

I kommunens årsberetning og årsmelding fremkommer informasjon om den økonomiske situasjonen i kommunen. Nedenfor gjengir vi enkelte opplysninger med relevans for å belyse den økonomiske situasjonen for Kvæningen kommune i 2019.

Årsberetning

I kommunens årsberetning for 2019 fremkommer det at driftsregnskapet viser et regnskapsmessig resultat som går i null selv om kommunen regnskapsmessig har et merforbruk på 1,382 millioner kroner. Det fremkommer videre at: «Slik strykningsreglene tilsier har vi derfor vært nødt til å justere kommunestyrets vedtatte avsetninger til disposisjonsfond med samme beløpet for å komme i balanse.» Det fremkommer videre at årsaken til at regnskapet kommer i balanse skyldes flere forhold, og at det videre i årsberetningen gjøres kort rede for av det viktigste forhold som påvirker årets resultat. Denne redegjørelsen gjøres for:

- Politisk styring og sentraladministrasjon
- Oppvekst og kultur
- Helse og omsorg

- Næring utvikling og teknisk
- Bygg og anlegg
- Skatt og rammetilskudd
- Rente og avdrag m.m.
- Investering

For hvert av områdene rapporteres det om man har hatt merforbruk/merinntekt eller mindreforbruk/mindreinntekt og om årsaken til dette. For eksempel fremkommer det at: *«På politisk styring og sentraladministrasjon er det slik det tidligere er rapportert et større merforbruk på driftsavtaler, lisenser og utstyr som belastes IT-avdelinga.»*

Videre redegjøres det i årsberetningen for *«vesentlig og sentral økonomisk informasjon»*, *«økonomisk utvikling i kommunen»*, *«forhold av betydning for økonomisk utvikling»*, samt at det redegjøres for *«vesentlige avvik mellom budsjettet og regnskapet»*. For sistnevnte deles denne informasjon inn etter om den omhandler driftsregnskapet eller investeringsregnskapet. Om drift fremkommer det for eksempel at en årsak til avvik mellom budsjett og regnskap er at: *«da regnskapet ikke gikk i balanse ble kommunen nødt til å redusere avsetning til disposisjonsfond. Dette forklarer mye av avviket på bundne avsetninger.»*

Det fremkommer også at det er mindreforbruk på lønn og sosiale utgifter i forhold til budsjett. Det fremkommer av årsberetningen at: *«Dette må imidlertid ses i sammenheng med kjøp av varer og tjenester da mye av disse lønnsutgiftene er erstattet med kjøp av tjenester fra vikarbyrå.»*

I revisors beretning for årsregnskapet 2019 fremkommer det i konklusjon om årsberetningen for 2019 at: *«Basert på vår revisjon av årsregnskapet som beskrevet ovenfor, mener vi at opplysningene i årsberetningen om årsregnskapet er konsistente med årsregnskapet og er i samsvar med lov og forskrifter.»*

Årsmelding

I tillegg til årsberetningen redegjøres det også i kommunens årsmelding for 2019 om forhold knyttet til kommunens økonomiske utvikling og stilling.

I årsmeldingen fremkommer en oppsummering av de viktigste momentene i regnskapet og en vurdering av kommunens økonomiske situasjon. Her fremkommer det at: *«Det er mindreforbruk i flere enheter hovedsakelig pga vakanser som drar noe opp. Vi måtte redusere fondsavsetninger med kr 3,2 millioner for å komme regnskapsmessig i balanse. Vårt driftsnivå er med dette for høyt i forhold til våre faste inntekter og vi kan ikke fortsette slik i lengden. I og med at befolkningsutviklingen i kommunen er lavere enn i landet for øvrig vil de økonomiske rammene stadig bli trangere.»*

I årsmeldingen for 2019 fremkommer det at ut fra resultatene for 2019 og utfordringene videre, bør kommunen fremover legge vekt på en del områder. Det fremgår for eksempel at kommunen bør bedre rekrutteringen til en del fagområder, særlig innen helse og omsorg. Det fremkommer at: *«For å kunne levere lovpålagte tjenester i helse må vi benytte oss av dyre vikarer, særlig for sykepleiere og fagarbeidere.»* Det fremkommer også at kommunen må ha fokus på arbeidsmiljø og fortsatt arbeide for å redusere sykefraværet.

Under helse og omsorg fremkommer det at: «Regnskapet viser et samlet merforbruk i sektoren på kr 1,33 mill., relatert til merforbruk på jordmortjeneste, sosialhjelp, sykehjem og Tjenester for utviklingshemmede (TU)». Det fremkommer videre at hovedårsaken til merforbruket er knyttet til Tjenester for utviklingshemmede og at «refusjonskravet til staten for ressurskrevende tjenester etter at revisjonen har gått gjennom kravet er redusert med totalt 1,690 mill. i forhold til budsjett.»

Under oppvekst og kultur fremkommer det: «Det har ikke lyktes å gjennomføre vedtatte kutt på skoledrift og vi har ikke mottatt tilskudd til voksenopplæring tilsvarende det som var budsjettet. Men til gjengjeld er det mindre forbruk på flere andre avdelinger som kulturvern, bibliotek, fritidsklubb, barnevern, frivilligsentral og introduksjonsordning. Samlet sett kommer derfor sektoren ut med et mindre forbruk på 2,3 mill.»²²

4.5 Økonomistyring i 2020

4.5.1 Årsbudsjett og økonomiplan

Årsbudsjett og økonomiplan for 2020-2023 ble først behandlet i kommunestyret den 11.12.2019 under sak 87/19. I tabell 4 nedenfor fremkommer *kommunedirektørs forslag* til driftsbudsjett for 2020-2023, slik de fremkommer i sak 87/19, for politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg, næring, utvikling og teknisk.

Revisor påpeker at tallgrunnlaget i tabell 4 er *kommunedirektørs forslag* til driftsbudsjett for 2020-2023, og *ikke vedtatt* budsjett og økonomiplan for 2020-2023. Vedtatt årsbudsjett for 2020 fremkommer i tabell 5 under kapittel 4.5.3, og tertialrapporteringene og budsjettreguleringene som fremkommer i kapittel 4.5.2, gjøres på bakgrunn av *vedtatt* budsjett for 2020.

Tabell 4: Driftsbudsjett for økonomiplan for 2020-2023

Sektor	2020	2021	2022	2023
Sentral-administrasjonen	16 368 452	17 364 073	17 356 838	17 589 625
Oppvekst og kultur	30 542 586	30 253 253	29 724 615	29 668 172
Helse og omsorg	54 959 397	54 401 807	54 365 282	54 667 603
Næring, utvikling og teknisk	10 876 383	10 432 608	10 444 095	10 495 842
Til fordeling drift	112 746 818	112 451 741	111 890 830	112 421 242

Kilde: *Kommunedirektørs forslag til årsbudsjett og økonomiplan 2020-2023, sak 87/19.*

²² Vi finner avvik mellom det etaten rapporterer i årsmeldingen og det som kommer frem som avvik i tabell 3. Årsaken er at tabell 3 tar utgangspunkt i budsjettskjema 1 B, som ikke hensyntar ikke bruk av bundne og ubundne fond, eller avsetning til bundne og ubundne fond. Utlån og avdrag på lån er sannsynligvis også holdt utenfor skjema 1 B. Når kommunen rapporterer er det mulig at de medtar disse postene i sin rapportering, og derfor blir det avvik mellom skjema 1 B og kommunens rapportering. Når vi korrigerer for de nevnte poster, fremstår budsjettskjema med samme beløp som i kommunens rapportering.

Av tabell 4 ser vi at på samme måte som i økonomiplan for 2019-2022 er kommunens største utgifter innenfor helse og omsorg og oppvekst og kultur. På bakgrunn av dette har vi nedenfor hovedsakelig tatt med informasjon som fremkommer om disse to i saksfremlegget til sak 87/19.

I saksopplysningene for årsbudsjett og økonomiplan 2020-2023 fremkommer mange av de samme utfordringene som i årsbudsjett og økonomiplan foregående år. Herunder høye driftsutgifter i forhold til faste inntekter, befolkningsnedgang og stadig mindre rammetilskudd, endret befolkningssammensetning med flere eldre og færre barn, unge og voksne.

Under saksopplysninger fremkommer det en vurdering av årsbudsjett og økonomiplan 2020-2023. Det fremkommer at det er lagt inn store kutt på noen enheter og et stramt budsjett jevnt over for alle enheter. Om skole og sykehjem fremkommer det at det blir utfordrende å få til de store endringene i skole og sykehjem som kommunen legger opp til. Det fremkommer at: *«I helse sliter vi både med å få tak i fagpersoner og ha tilstrekkelig med heldøgns omsorgsboliger. Vi prioriterer det sterkt fordi vi ser at denne omleggingen må til for å få frigjort midler til investeringer o.a. for å få en mer moderne eldreomsorg.»*

Ny behandling av årsbudsjett og økonomiplan 2020-2023

I kommunestyret den 18.02.2020, under sak 1/20 og 2/20 fremkommer det at økonomiplan 2020-2023 med årsbudsjett for 2020 behandles på nytt. Årsaken er økt bruk av disposisjonsfond (sak 1/20) og økning av feiegebyr (sak 2/20). Av sak 1/20 fremkommer det av vedtaket at: *«Post for reserverte tilleggsbevilgninger styrkes med kr 200 000 og at beløpet hentes fra disposisjonsfondet.»*

4.5.2 Økonomiske rapporter og budsjettreguleringer

Første tertialrapportering og budsjettreguleringen i 2020

Den første tertialrapporteringen per mai 2020 ble behandlet i kommunestyret den 24.06.2020 i sak 34/20. Den påfølgende budsjettreguleringen ble behandlet i samme kommunestyremøte under sak 35/20.

På samme måte som gjort rede for i kapittel 4.4.2 «Økonomiske rapporter og budsjettreguleringer» for 2019, redegjøres det i tertialrapporteringen pr. mai 2020 for oppfølging av vedtak opp mot årsbudsjettet 2020 og økonomisk status hittil i året. For samtlige enheter fremkommer det at tiltak må iverksettes for å holde seg innenfor budsjett, og det gis informasjon om hva som er årsaken til merforbrukene. For *oppvekst og kultur, næring, utvikling og teknisk, bygg og anlegg samt fellesområde finans og ramme* rapporteres det om *gul status*, som betyr at det er *«Under kontroll, men at tiltak er nødvendig»*. For politisk styring og sentraladministrasjon og helse og omsorg er det *rød status* og *«tiltak må settes i verk»*. For politisk styring og sentraladministrasjon og helse og omsorg rapporteres det om flere årsaker til at man ikke klarer å holde seg innen vedtatt budsjett. For politisk styring og sentraladministrasjonen fremkommer det blant annet at:

«Det er større utgifter enn budsjett for lønn på IT-avdelinga, og det samme gjelder for driftsavtaler og edb-anlegg.» Videre fremkommer det at: *«Rekruttering av ny kommunaldirektør har ikke budsjettdekning. I tillegg er det feilbudsjettert med en ikke realistisk refusjon sykepenger på rådmannskontoret.»*

Det fremkommer også under politisk styring og sentraladministrasjon at ekstrakostnadene i forbindelse med korona-viruset føres på denne sektoren, og at kostnaden ikke har budsjett. Det fremkommer at:

«Ekstrakostnadene pr 1. tertial er påløpt med 922 343,-. Det er fra regjeringen bevilget ekstra rammeoverføringer og skjønnsmidler til dette formålet, så langt er det bevilget 1 340 000,-. Dette må derfor reguleres inn i budsjettet med motpost statstilskudd under sektor for rammetilskudd og øvrige inntekter.»

For helse og omsorg fremkommer det at:

«Gargo sykehjem har ledige midler til fast lønn på grunn av vakante stillinger, men det er samtidig et tilsvarende merforbruk i forhold til budsjett på kjøp av tjenester fra vikarbyrå. Disse to postene vil derfor i løpet av budsjettåret dekke opp hverandre.»

Det fremkommer også for helse og omsorg at:

«TU har budsjettert med for høy inntekt for refusjon fra staten for ressurskrevende brukere. Det er videreført samme budsjett for 2020 som det var for 2019. Da vi vet at kravet for 2019 ble 1,7 mill lavere enn budsjettert er det innlysende at det heller ikke kan forespeiles en større økning for inneværende år.»

I rapporteringen fremkommer det også informasjon om kommunens lønnsutgifter på ett overordnet nivå. Her fremkommer det at: *«I utgangspunktet kan det sies slik at dersom budsjett-tallene er riktig, og periodisert budsjett balanserer mot regnskapet, da vil det si at man har god kontroll på lønn i kommunen, og da har man også i stor grad generelt god kontroll på utgiftene.»*

På bakgrunn av det som er rapportert om under «økonomisk status» i tertialrapporteringen fremmes det en egen sak med forslag til budsjettreguleringer pr 30. april.

I kommunedirektørs innstilling til første budsjettregulering for 2020 fremkommer det en beskrivelse av tiltaket/hva som skal gjennomføres og hvilken konto utgiften tilhører. Det fremkommer også hvilken konto og hvor midlene skal hentes fra.

Den totale budsjettreguleringen for drift er på 10 216 837 kroner, og for investering er den på 27 963 500 kroner. Under saksopplysninger gis det en nærmere redegjørelse av de ulike tiltakene i budsjettreguleringen.

For politisk styring og sentraladministrasjon fremgår det at det fremdeles er underbudsjettert på IT-avdelinga. Det fremkommer at: *«Det ble i budsjettvedtaket i desember vedtatt en innsparing for IT-drift. Men det er så langt ingen ting som tyder på at denne innsparinga lar seg gjennomføre i dette budsjettåret.» For IT-området blir det og foreslått å regulere flere poster, noe som totalt for IT-avdelingen tilsvarer en budsjettregulering på 908 000 kroner.*

For helse og omsorg er en stor post som forslås reguleres redusert refusjon fra staten i tilknytting til ressurskrevende tjenester på 691 000 kroner.

En stor del av årsaken for budsjettreguleringen for investering knyttes til at nytt skolebygg/flerbrukshall og arbeid på uteområde ved skolebygget ble utsatt fra 2019 til 2020. Det fremkommer i saksutredningen at på grunn av forsinkelser må ubenyttede lånemidler

reguleres inn for å ferdigstille uteområdet (11 550 000 kroner) og skolebygget (12 263 500 kroner).

Andre tertialrapportering og budsjettregulering i 2020

Den andre tertialrapporteringen per september 2020 ble behandlet i kommunestyret den 20.10.2020 i sak 67/20. Den påfølgende budsjettreguleringen per 31. august 2020 ble behandlet i samme kommunestyremøte under sak 73/20. I tillegg ble det gjennomført en egen budsjettregulering for nytt skolebygg i Kvæningen skole under sak 68/20.

I tertialrapporten fremkommer status på politiske vedtak og de ulike punktene i årsbudsjettet. Det rapporteres også på samme måte som i tidligere undersøkte tertialrapporter når det gjelder økonomisk status med avvik og tiltak. Innledende i saksopplysningene fremkommer det at:

«Rapporten viser noen avvik og på den økonomiske siden klarer vi å gjenvinne balansen ved de grep som gjøres i budsjettreguleringen. Vi sliter med å klare å holde tilstrekkelig framdrift med alle sakene.

Andre momenter som er verdt å nevne er et rekordhøyt sykefravær som vil kreve økt innsats på denne fronten. Videre sliter vi voldsomt bemanningsmessig og det er svært vanskelig å skaffe tilstrekkelig med vikarer.»

Under *økonomisk status* for første tertialrapportering 2020 rapporteres det for samtlige enheter om *gul status*. I tertialrapporten fremkommer det at for politisk styring og sentraladministrasjon er det merforbruk på grunn av utgifter til driftsavtaler for IT-systemer er langt høyere enn budsjettet. Det er også merforbruk på innkjøp av datautstyr og rekvisita. Videre fremkommer det at for helse og omsorg er det større merforbruk til kjøp av tjenester fra vikarbyrå.

Under investeringer rapporteres det om at nytt skolebygg og flerbrukshall er ferdig og tatt i bruk. Det fremkommer at det gjenstår noe arbeid på uteområdet, og at endelig byggregnskap for skolens flerbrukshall ikke er ferdig. Det ble videre gjennomført en egen budsjettregulering for nytt skolebygg under sak 68/20. I saken fremgår årsaken til budsjettreguleringen og det vedtas at: *«Budsjetttrimmen for nytt skolebygg Kvæningen b&u-skole og flerbrukshall økes med kr 8,4 mill fra kr 127,4 mill til kr 133,5 mill. Økningen finansieres med bruk av disposisjonsfond.»*

Budsjettreguleringen for kommunens drift følger samme struktur som tidligere undersøkte budsjettreguleringer. Det fremkommer beskrivelse av hvilke tiltak som skal gjennomføres som følge av tertialrapporteringen og hvor disse midlene skal hentes fra. Budsjettreguleringen for andre tertial 2020 er på totalt 5 329 483 kroner. To store utgifter som budsjettreguleres er ekstraordinære koronautgifter på 829 483 kroner under politisk styring og sentraladministrasjon og kjøp av tjenester fra vikarbyrå under helse og omsorg.

Månedlig rapportering i oktober og tredje budsjettregulering i 2020

I kommunestyret den 8.12.2020 under sak 94/20 ble budsjettregulering per desember 2020 behandlet i kommunestyret. Budsjettreguleringen følger samme mal som tidligere beskrevet. Budsjettreguleringen er for kommunens drift, og den er på totalt 15 743 514 kroner. Under saksutredningen fremkommer det at det er kommet flere tilskudd til Kvæningen kommune fra eksterne parter som foreslås å reguleres inn i budsjettet. Det fremkommer blant annet at: *«Det*

har kommet et vedtak fra IMDI hvor de gir særskilt tilskudd til utvidet introduksjonsprogram som følge av covid-19». Det fremkommer også at Troms og Finnmark fylkeskommune, som en del av krisepakke/økonomiske tiltak i møte med virusutbrudd av korona, tildeler Kvæningen kommune 1 700 000 kroner. Disse midlene er tilskudd til næringslivet og vil brukes i 2021.

I samme kommunestyremøte under sak 95/20 fremlegges det også en månedlig økonomirapportering for oktober 2020. Her rapporteres det på overordnet etatsnivå, men også på enhetsnivå med trafikklysmodellen (grønn, gul og rød), samt på lønn, øvrige utgifter og inntekter.

Som gjort rede for i kapittel 4.3.1 betyr det ulike fargekodene følgende i månedsrapporteringene:

- «Grønt lys»: Betyr at enheten klarer å holde seg innenfor vedtatt budsjett.
- «Gult lys»: Betyr at det er noen avvik, men man klarer kanskje å hente dette inn i løpet av året.
- «Rødt lys»: Betyr at enheten har avvik tidlig på året, og man vet at enheten ikke klarer å hente det inn igjen.

Av vedtaket til sak 95/20, som omhandler månedlig økonomirapportering, fremgår det at:

«Rapporten tas til orientering. Kommunestyret legger til grunn at kommunedirektøren har god økonomirapportering internt i administrasjonen og derfor kan de månedlige økonomirapportene til formannskapet utgå. Kommunestyret ber kommunedirektøren straks rapportere til formannskapet dersom det foreligger overskridelser utover budsjettet som ikke lar seg hente inn i løpet av budsjettåret.»

Revisor har sett gjennom et utvalg av innkallinger og protokoller fra formannskapsmøter gjennomført i årene 2019 og 2020, og ser at en rekke månedlig økonomirapporteringer er fremlagt for formannskapet²³.

Tredje tertialrapportering for 2020

I kommunestyret den 9.02.2021, sak 21/01, ble det også behandlet en tredje tertialrapportering per desember 2020. Den følger samme struktur som tidligere gjennomgåtte tertialrapporteringer. Under «økonomisk status» rapporteres det om at politisk styring og sentraladministrasjon, helse og omsorg og fellesområde finans og ramme har gul status, som betyr at det er under kontroll, men at tiltak er nødvendig. De øvrige områdene har imidlertid grønn status som betyr at de er under kontroll.

Under helse og omsorg fremkommer det blant annet at:

«Det er isolert sett noe mindreforbruk i forhold til budsjett på lønn til prosjektarbeid, omsorgslønn, lønn vertsfamilie/avlastning og til kvalifiseringsstønad. Men det er allikevel et større merforbruk i forhold til budsjett på lønn til sykevikarer og til helt nødvendig overtid som samlet sett gir sektoren et merforbruk på lønn.»

²³ Henviser her til møter:

1.12.2020 - sak 213/20 Månedlig økonomirapportering oktober.

25.09.2020 – sak 168/20 Månedlig økonomirapportering august 2020

25.08.2020 – sak 157/20 Månedlig økonomirapportering, mai 2020 og juni-juli 2020

Det fremkommer også under helse og omsorg at:

«Det har ikke vært salg av tjenester fra Gargo til andre kommuner slik budsjettet og dette medfører en betydelig mindreinntekt for sektoren. I skrivende stund er det fremdeles uavklart, men det er mest sannsynlig også for inneværende budsjettår at det blir en større svikt i forhold til budsjett på refusjon fra staten angående ressurskrevende brukere.»

Rapportering fra årsmelding 2020 om tertialrapporteringene

På samme måte som i årsmeldingen 2019 rapporteres det også i årsmeldingen 2020 om hvordan kommunens tertialrapporteringer fungerer. Under punktet styring og internkontroll fremkommer det at: «Tertialrapportene er det beste verktøyet vårt for rapportering og styringsinformasjon til politiske organer. Tertialrapporteringen fungerte bra i 2020 og fanget opp de større avvikene. Dette må kobles videre sammen med en langsiktig og god budsjettprosess som starter allerede tidlig på året og sikrer både bred medvirkning og god gjennomgang av sakene. Budsjettprosessen i 2020 fungerte ganske bra, men vi hadde ikke godt nok opplegg for å få oversikt over konsekvenser ved endringer i enhetene. Selve budsjettokumentet ble bra.»

4.5.3 Årsberetning, årsregnskap og årsmelding

Den 23.06.2021 ble årsregnskapet for 2020 (sak 21/31) og årsmelding for 2020 (sak 21/43) behandlet i kommunestyret. I årsregnskapet for 2020 fremgår også årsberetning for Kvæningen kommune.

Tabell 5 nedenfor viser budsjetterte og faktiske driftsutgifter for politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg og næring, utvikling og teknisk. Det fremgår også av tabell 5 avviket mellom årsregnskap og regulert budsjett.

Tabell 5: Netto driftsutgifter per sektor i 2020

Sektor	Opprinnelig budsjett	Regulert budsjett	Årsregnskap	Avvik
Sentraladministrasjon	18 472 174	20 593 357	18 717 206	-1 876 151
Oppvekst og kultur	30 363 573	30 686 573	28 784 146	-1 902 427
Helse og omsorg	55 791 066	57 499 112	55 557 255	-1 941 857
Næring, utvikling og teknisk	9 037 337	9 582 337	9 006 294	-576 043
Netto for sektor	113 664 150	118 361 379	112 064 901	-6 296 478

Kilde: Kilde: Kommuneregnskapet, Kvæningen, 2020. Budsjettskjema 1B.

Av regnskapet for 2020 fremgår det et avvik på 6 296 478 kroner mellom årsregnskapet og regulert budsjett totalt for de tre etatene, samt politisk styring og sentraladministrasjonen i kommunen. Det gir et mindreforbruk på 6 296 478 kroner sammenlignet med regulert budsjett.

Tabell 5 ovenfor viser at samtlige sektorer har mindreforbruk om man sammenligner årsregnskap med regulert budsjett. Revisor påpeker at dette gjelder for de fire sektorene og ikke for kommunen som helhet. Netto driftsresultat for *kommunen som helhet* var i 2020 positivt, og på 20 444 679 kroner.

I kommunens årsberetning og årsmelding fremkommer informasjon om den økonomiske situasjonen i kommunen. Nedenfor gjengir vi noen av opplysningene som fremkommer i disse to dokumentene for å belyse den økonomiske situasjonen for Kvæningen kommune i 2020.

Årsberetning

I årsberetningen for 2020 rapporteres det for etatene politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg og næring utvikling og teknisk. Det rapporteres også for bygg og anlegg, skatt og rammetilskudd, investering og renter og avdrag m.m.

Under helse og omsorg fremkommer det at det er merforbruk i forhold til budsjett innenfor en rekke tjenester slik som blant annet sykehjem, sosialhjelp og tjenester for utviklingshemmede. Det fremkommer videre at: *«Merforbruket til sosialhjelp er ikke relatert til Covid-19 og det må derfor antas at vi på området må være underbudsjettet. Merforbruk på sykehjem skyldes først og fremst merutgifter til kjøp av tjenester fra vikarbyrå på grunn av store utfordringer med rekruttering av helsepersonell. Merforbruket på TU skyldes først og fremst at vi har budsjettet for høyt anslag på refusjon fra staten på ressurskrevende tjenester.»*

Det rapporteres videre under helse og omsorg om *mindreforbruk* i forhold til budsjett på vakant psykologstilling, legekontor, privat og kommunal fysioterapi og til hjemmebaserte tjenester. Det fremkommer at dette skyldes først og fremst vakante stillinger og medfører at det heller ikke her produseres tjenester som forutsatt. Dette fører til at det totalt for sektoren er mindreforbruk.

Under «renter og avdrag m.m.» fremkommer det at:

«Av andre vesentlige momenter må det nevnes at vi nå ser ut til å ha fått kontroll på faste lønnsutgifter på de fleste sektorene. Men flere avdelinger mangler fremdeles realistiske budsjett til vikarutgifter og ekstrahjelp som en ikke kommer utenom. I tillegg er det også det forholdet at vi generelt sett har for høye forventninger til usikre inntekter som både tilfeldige tilskudd og refusjoner på flere avdelinger.»

I årsberetningen for 2020 fremkommer det informasjon om vesentlige avvik mellom budsjettet og regnskapet. Dette er igjen delt inn i drift og investering. Under drift fremkommer det at *«Avviket på netto driftsutgifter skyldes i stor grad forsinkelse på gjennomføring av prosjekter og vakante stillinger og sykefravær uten vikarer. Dette har igjen medført en lavere produksjon av tjenester enn forutsatt i budsjettet.»*

Under vesentlig og sentral økonomisk informasjon fremkommer det at: *«Likviditeten er styrket mye på grunn av de siste årenes påfyll fra Havbruksfondet som vi har avsatt til disposisjonsfond.»* Det fremkommer også at: *«Det som bidrar til at Kvæningen kommune har nødvendig økonomisk handlingsrom er store ekstrainntekter som utbetalinger fra Havbruksfondet, eiendomsskatt på kraftverk, eiendomsskatt på overføringsnett og ikke minst salg av konsesjonskraft.»*

I oppdragsansvarlig regnskapsrevisors beretning om årsregnskapet 2020 fremkommer lik konklusjon om kommunens årsberetning som foregående år. Det vil si at basert på revisjon av årsregnskapet som beskrevet i revisors beretning *«mener vi at opplysningene i årsberetningen om årsregnskapet er konsistente med årsregnskapet og er i samsvar med lov og forskrifter.»*

Årsmelding

I årsmeldingen fremkommer det også en oppsummering av de viktigste momentene i regnskapet og en vurdering av kommunens økonomiske situasjon. Her fremkommer det at:

«Driftsregnskapet viser et regnskapsmessig resultat som går i null. Slik strykningsreglene tilsier skal vi for å balansere regnskapet ved årsslutt avsette til disposisjonsfond hvis det er overskudd og bruke av disposisjonsfond så langt det rekker dersom det er et merforbruk. Ut fra regnskapsoversiktene framkommer det egentlig et regnskapsmessig mindreforbruk som kan forklares med forsinkelser og forskyvninger i prosjekter finansiert med disposisjonsfond.»

Vi har i drifta merforbruk/mindreinntekt på enkelte avdelinger slik som redusert refusjon ressurskrevende brukere, merforbruk på kjøp av tjenester fra vikarbyrå, redusert rentekompensasjon fra staten, merforbruk på drift og vedlikehold av formålsbygg, mindre gebyrinntekter enn budsjettet og merforbruk på IT-drift. Det er samtidig noe mindreforbruk i flere andre enheter, men dette er hovedsakelig på grunn av vakanser og manglende produksjon av tjenester. Vårt driftsnivå er med dette fremdeles noe for høyt i forhold til våre faste inntekter og vi bør fremdeles jobbe videre med tiltak for å kutte faste kostnader. I og med at befolkningsutviklingen i kommunen er lavere enn i landet for øvrig vil sannsynligvis de økonomiske rammene stadig bli trangere.»

Under etat for oppvekst og kultur fremkommer følgende om økonomi: *«Det har vært vedtatt å gjennomføre større kutt på skoledrift etter at ny skole ble tatt i bruk. Dette tiltaket går stort sett etter planen, men med noen forsinkelser. Derfor er det isolert sett noe merforbruk på lønn til skoledrift. Det er ellers noe mindre forbruk på flere andre avdelinger som kulturvern, bibliotek, fritidsklubb, frivilligsentral og introduksjonsordning. Mindreforbruket kommer av vakanser og utsettelse av prosjekter og har derfor medført at flere tjenester ikke har blitt produsert slik forutsatt.»*

4.6 Økonomistyring i 2021

4.6.1 Årsbudsjett og økonomiplan

Årsbudsjett og økonomiplan for 2021-2024 ble behandlet i kommunestyret den 8.12.2020 under sak 87/20. I tabell 6 nedenfor fremkommer *kommunedirektørs forslag* til driftsbudsjett for 2021-2024, slik det fremkommer i sak 87/20, for politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg, samt næring, utvikling og teknisk.

Revisor påpeker at tallgrunnlaget i tabell 6 er *kommunedirektørs forslag* til driftsbudsjett for 2021-2024, og *ikke vedtatt* budsjett og økonomiplan for 2021-2024. Vedtatt årsbudsjett for 2021 fremkommer i tabell 7 under kapittel 4.6.3, og tertialrapporteringene og budsjettreguleringene som fremkommer i kapittel 4.6.2, gjøres på bakgrunn av *vedtatt* budsjett for 2021.

Tabell 6: Netto driftsbudsjett for økonomiplan for 2021-2024

Sektor	2021	2022	2023	2024
Sentral-administrasjonen	21 341 833	21 801 810	20 937 416	20 816 083
Oppvekst og kultur	27 903 030	27 811 774	27 811 636	27 930 193
Helse og omsorg	58 451 358	58 011 768	57 474 743	57 184 814
Næring, utvikling og teknisk	9 366 584	9 522 809	9 534 296	9 586 043
Til fordeling drift	117 062 805	117 174 161	115 758 091	115 517 133

Kilde: Kommunedirektørs forslag til årsbudsjett og økonomiplan 2021-2024

Av tabell 6 ser vi at på samme måte som tidligere undersøkte år er kommunens største utgifter innenfor etatene helse og omsorg og oppvekst og kultur. På bakgrunn av dette har vi nedenfor hovedsakelig tatt med informasjon som fremkommer om disse to i saksfremlegget til sak 87/20. For både helse og omsorg og oppvekst og kultur rapporteres det ned på enhetsnivå og det fremkommer informasjon om hvilke utfordringer de to etatene har.

I økonomiplanen for 2021-2024 fremkommer det at: «Kvæningen kommune har store inntekter i forhold til andre sammenlignbare kommuner da vi har både eiendomsskatt på kraftverk, eiendomsskatt på overføringsnett og inntekter fra salg av konsesjonskraft. Dette har bidratt til at vi har et stort driftsbudsjett.» Det fremkommer videre at kommunens legevaktordning og fysioterapitjeneste er eksempel på utgifter kommunen har som er større enn andre sammenlignbare kommuner. Det fremkommer videre at: «Disse forhold er en konsekvens av politiske prioriteringer og administrasjonen har – etter politiske signaler – valgt å ikke foreslå endringer.»

Under hovedutfordringer i budsjettet fremkommer det at den største utfordringen for å få budsjettet til å gå i balanse er rammeoverføringene og skatteinntektene ikke øker i samme takt som kostnadsøkningen for både lønn og kjøp av varer og tjenester. Om innsparingstiltak fremkommer det at den eneste måten å få en varig og sikker virkning av innsparingstiltak på, er å redusere bemanningen. Det fremgår at lønn utgjør den aller vesentligste av kommunens utgifter med over 60 prosent.

For både helse og omsorg og oppvekst og kultur fremkommer det informasjon om hvilke utfordringer de to etatene har.

For helse og omsorg fremkommer det blant annet at: «Kvæningen har en stadig aldrende befolkning, som man må kunne forvente vil ha et økt behov for helsetjenester i fremtiden. Helsetjenestene i kommunen er ikke dimensjonert økonomisk eller praktisk for dette, og rekrutteringssituasjonen vedrørende helsepersonell er svært vanskelig.» Det fremgår videre at: «Dette medfører at vi i betydelig grad må ha budsjetter for både ekstrahjelp og overtid, men ikke minst kjøp av tjenester fra vikarbyrå.»

For oppvekst og kultur fremkommer det blant annet at barnetallet synker og at endring i barnetall vil medføre at det er mulig å slå sammen klasser ved Kvæningen barne- og ungdomsskole. Det fremkommer også at det blir kutt i skoledriften og at man skal videreføre

kuttene som var planlagt for 2020. Videre fremkommer det at det blir reduksjon i bemanningen fra 2022.

4.6.2 Økonomiske rapporteringer og budsjettreguleringer

Første tertialrapportering og budsjettregulering i 2021

Den 23.06.2021, sak 21/36, ble tertialrapport pr. 30.04.2021 behandlet i kommunestyret. I denne tertialrapporteringen er det rapportert om gul status for samtlige områder, som vil si at den økonomiske situasjonen er «*under kontroll, men tiltak er nødvendig*» og det fremkommer informasjon om hva som er årsaken til at det er nødvendig å gjøre tiltak for å oppnå budsjettbalanse.

Det fremkommer mellom annet at: «*Helse og omsorg har stort sett god kontroll på sine budsjetter, men det er fremdeles store avvik på grunn av vakante stillinger som det ikke lar seg rekruttere til og at det derfor må kjøpes tjenester fra vikarbyrå. Dette er derfor forhold som må reguleres noe i tillegg til noen andre justeringer som foreslås for å få et budsjett nærmere balanse totalt sett.*»

Under «lønn» fremkommer det at: «*Det rapporterte forbruket på lønn viser totalt sett et merforbruk. Dette skyldes først og fremst utgifter til sykelønn, ekstrahjelp og overtid. Når man korrigerer for sykelønnsrefusjoner så kommer man derimot ut med at det totalt sett er et mindreforbruk på lønn. Men når man deretter ser dette opp mot merforbruket på kjøp av tjenester fra vikarbyrå så kommer man ut med et annet bilde.*»

Under rapportering av «andre kostnader» fremkommer det at på politisk styring og sentraladministrasjon er det et merforbruk på grunn av at utgifter til driftsavtaler for IT-systemer er noe høyere budsjettert.

Det fremkommer også i første tertialrapportering for 2021 at kommunedirektør har innført innkjøps- og ansettelsesstopp i 2. tertial slik at «*nødvendig handlingsrom i budsjettet skal kunne opparbeides for de utfordringer som kommer.*»

Som følge av første tertialrapportering ble det i kommunestyret den 23.06.2021, under sak 21/33, vedtatt en budsjettregulering pr 30. april 2021. Denne budsjettreguleringen gjelder for både kommunens driftsbudsjett og investeringsbudsjett. Av protokoll fra sak 21/33 fremkommer det at samlet budsjettregulering for både drift og investering var på totalt 10 869 786 kroner, der 401 000 kroner var budsjettregulering av investeringsbudsjettet.

Det fremgår av budsjettreguleringen en del avvik som administrasjonen foreslår at blir regulert for å oppnå budsjettbalanse. Det fremkommer for eksempel for helse og omsorg og Gargo sykehjem at på grunn vakante stillinger er det redusert bruk av fast lønn, større refusjoner fra NAV enn budsjettert og ekstra inntekt som refusjon fra andre kommuner til sykehjemmet. Det fremkommer av budsjettreguleringen at disse postene foreslås regulert mot lønn til sykevikarer, økte utgifter for kjøp av tjenester fra vikarbyrå, samt å redusere vederlag sykehjemsplass på sykehjemmet, da denne posten er budsjettert for høyt.

Andre tertialrapportering og budsjettregulering i 2021

Den 3.11.2021, sak 21/54, ble andre tertialrapportering for 2021 behandlet i kommunestyret, med en påfølgende budsjettregulering pr. 31. august (sak 21/55).

Under «økonomisk status» i andre tertialrapportering for 2021 ser vi at flere av områdene kommunen rapporterer på har endret status fra gul status til grønn status eller rød status. Politisk styring og sentraladministrasjon, næring, utvikling og teknisk, bygg og anlegg, samt fellesområde finans og ramme har fått grønn status under denne tertialrapporteringen, som er en forbedring fra forrige rapportering. For oppvekst og kultur er statusen uendret (gul status), mens for helse og omsorg rapporteres det om en forverring av den økonomiske statusen, og det rapporteres med rød status.

Under helse og omsorg rapporteres det om at:

«Helse og omsorg har fremdeles store avvik spesielt på grunn av vakante stillinger som det ikke lar seg rekruttere til og at det derfor må kjøpes tjenester fra vikarbyrå. Dette gjelder for både sykehjem og hjemmesykepleie og er derfor forhold som trenger å reguleres.

Det er videre oppstått et tilfelle hvor det må kjøpes pasienttjenester fra privat institusjon for en bruker med spesielle behov.»

Det fremgår videre for helse og omsorg at: *«Det jobbes videre med å prøve alle mulige grep for å kunne få et bedre handlingsrom innenfor egen sektor slik at merforbruket i alle fall ikke skal bli enda større enn det allerede er.»* Og: *«totalt sett har altså sektor for helse og omsorg en underdekning innenfor egne rammer med ca 4 400 000,- på grunn av uforutsette hendelser som ikke var kjent ved planlegging av budsjettåret.»*

Om lønn for kommunen som helhet fremkommer det at: *«Det rapporterte forbruket på lønn viser totalt sett et merforbruk. Dette skyldes først og fremst utgifter til sykelønn, ekstrahjelp og overtid. Når man derimot korrigerer for sykelønnsrefusjoner så kommer man noe bedre ut og nesten i balanse. Men når man deretter ser dette opp mot merforbruket på kjøp av tjenester fra vikarbyrå så kommer man ut med et annet bilde og totalt sett et stort merforbruk.»*

Kommunedirektør har videreført innkjøps- og ansettelsesstopp i 3. tertial slik at *«nødvendig handlingsrom i budsjettet skal kunne opparbeides for de utfordringer som vi ser fortsetter.»* Basert på det som er rapportert om økonomisk status fremmes det en egen sak med forslag til budsjettregulering pr 31. august.

I andre budsjettregulering for 2021 budsjettreguleres det for både drift og investering. Driftsbudsjettet reguleres med totalt 16 374 100 kroner, og investeringsbudsjettet reguleres med totalt 5 350 000 kroner.

I andre tertialrapportering rapporteres det om en underdekning til skoledrift på 1 480 000 kroner. Det fremkommer av saksutredningen at på skoledrift er det på grunn av stort langtidsfravær en betydelig merkostnad til vikarer, ekstrahjelp og overtid. Deler av merkostnaden innenfor skoledrift dekkes opp av sykelønnsrefusjon fra NAV. I tillegg fremkommer det at det i en periode har vært innkjøps- og ansettelsesstopp som for oppvekst og kultur har medført et handlingsrom innenfor egen sektor som kan reguleres mot merforbruket.

Videre er det for helse og omsorg oppført en budsjettregulering til bruk av vikarbyrå Gargo sykehjem (1 100 000 kroner), kjøp av pasienttjenester fra privat institusjon (2 000 000 kroner) og redusert refusjon fra staten for ressurskrevende tjenester (1 500 000 kroner). Under helse og omsorg fremkommer det at man fremdeles har store avvik spesielt på grunn av vakante stillinger som det ikke lar seg rekruttere til, og at det derfor må kjøpes tjenester fra vikarbyrå. For tjenester til personer med utviklingshemming (TU) fremkommer det at i starten av 2021 skulle det innføres ny «langturnus», men at av ulike årsaker har dette blitt betydelig forsinket. Det fremkommer at:

«Langturnusen som vil gi et bedre tjenestetilbud til brukerne vil utløse refusjon fra staten med et langt høyere beløp enn dagens beløp. Det høyeste anslaget ble lagt inn som forventet refusjon fra staten. På grunn av forsinkelsene vil vi måtte påregne et inntektstap her på ca 1 500 000,- for inneværende budsjettår.»

Tredje budsjettregulering i 2021

Den 7.12.2021, sak 21/69, ble budsjettkontroll pr november 2021 behandlet i kommunestyret. Av saksopplysningene fremkommer det at det gjennomføres budsjettreguleringer som omfatter både driftsbudsjettet og investeringsbudsjettet. Driftsbudsjettet reguleres med totalt 6 468 877 kroner, og investeringsbudsjettet reguleres med totalt 10 775 000 kroner.

For budsjettreguleringen knyttet til investeringer fremgår det av saksutredningen at en rekke prosjekter er delvis gjennomført eller ikke gjennomført i dette budsjettåret (2021), og at prosjektene vil videreføres eller gjennomføres i neste budsjettår (2022). For flere av prosjektene fremkommer det at kapasitetsproblemer er årsaken til at prosjektet ikke er gjennomført som planlagt. Det fremkommer også at siden flere prosjekter har blitt utsatt så har kommunen et redusert lånebehov. Det fremkommer videre at: *«Det legges opp til å kun låne det som strengt tatt er nødvendig slik at man ikke pådrar unødige rente og avdragsutgifter.»*

For driftsbudsjettet omhandler budsjettreguleringen i stor grad avsatte midler til årets lønnsoppgjør og en større utbetaling fra havbruksfond enn opprinnelig budsjettet. I saksutredningen fremkommer det at:

«Ifølge økonomireglementet er det kommunestyret selv som vedtar nettobevilgning av rammeområdene. Når det da skal gjøres endringer mellom rammeområdene må derfor kommunestyret selv vedta disse omfordelingene. Årets avsatte midler til ordinært lønnsoppgjør er i sin helhet avsatt på rammeområdet for sentraladministrasjonen og kommunestyret må derfor selv vedta nødvendig regulering av budsjettet slik at dette fordeles slik oppgjøret påvirker regnskapet.»

Om havbruksfondet fremkommer det at: *«Årets utbetaling fra Havbruksfondet ble større enn budsjettet og differansen må reguleres slik at vi får balanse mellom budsjett og regnskap. Motpost på inntekten blir avsetning til disposisjonsfond.»*

Rapportering fra årsmelding 2021 om tertialrapporteringene

Som i 2019 og 2020, legges det det også i årsmeldingen for 2021 til grunn at tertialrapporteringene fungerer bra i kommunen. Under styring og internkontroll fremkommer det: *«Tertialrapportene er det beste verktøyet vårt for rapportering og styringsinformasjon til politiske organer. Tertialrapporteringen fungerte bra i 2021 og fanget opp de større avvikene.»*

Dette må kobles videre sammen med en langsiktig og god budsjettprosess som starter allerede tidlig på året og sikrer både bred medvirkning og god gjennomgang av sakene. Budsjettprosessen i 2021 fungerte bra og vi fikk tatt inn handlingsdelen til samfunnsplanen slik at selve budsjettdokumentet (HØP) ble bra.»

4.6.3 Årsberetning, årsregnskap og årsmelding

Den 23.06.2022 ble årsregnskapet for 2021 (sak 22/42) og årsmelding for 2021 (sak 22/44) behandlet i kommunestyret. I årsregnskapet for 2021 fremgår også årsberetning for Kvæningen kommune.

I tabell 7 nedenfor viser budsjetterte og faktiske driftsutgifter for politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg, samt næring, utvikling og teknisk. Det fremgår også av tabell 7 avviket mellom årsregnskap og regulert budsjett.

Tabell 7: Netto driftsutgifter per sektor i 2021

Sektor	Opprinnelig budsjett	Regulert budsjett	Årsregnskap	Avvik
Sentraladministrasjon	21 255 399	19 746 533	14 046 021	-5 700 512
Oppvekst og kultur	28 153 028	29 395 813	29 934 940	539 127
Helse og omsorg	58 566 357	64 303 061	66 148 791	1 845 730
Næring, utvikling og teknisk	9 981 701	10 433 305	9 417 232	-1 016 073
Netto for sektor	117 956 485	123 878 712	119 546 984	-4 331 728

Kilde: Kilde: Kommuneregnskapet, Kvæningen, 2021. Budsjettskjema 1B.

Av regnskapet for 2021 fremgår det et avvik på 4 331 728 kroner mellom årsregnskapet og regulert budsjett totalt for de tre etatene, samt politisk styring og sentraladministrasjon i kommunen. Det gir et mindreforbruk på 4 331 728 kroner sammenlignet med regulert budsjett. Revisor påpeker at dette gjelder for de fire sektorene og ikke for kommunen som helhet. Netto driftsresultat for *kommunen som helhet* var i 2021 positivt, og på 7 120 220 kroner.

Tabell 7 ovenfor viser at helse og omsorg og oppvekst og kultur har merforbruk, mens sentraladministrasjonen og næring, utvikling og teknisk har mindreforbruk om man sammenligner årsregnskap med regulert budsjett. Størst var mindreforbruket innenfor sektoren sentraladministrasjon med 5,7 millioner om man sammenligner årsregnskap med regulert budsjett.

I kommunens årsberetning og årsmelding fremkommer informasjon om den økonomiske situasjonen i kommunen, og vi vil derfor nedenfor gjengi litt opplysninger fra disse dokumentene for å belyse den økonomiske situasjonen for Kvæningen kommune i 2021.

Årsberetning

I årsberetningen rapporteres det på samme måte som tidligere undersøkte år om status for etatene politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg og næring utvikling og teknisk. Det rapporteres også for bygg og anlegg, skatt og rammetilskudd, investering og renter og avdrag m.m.

For politisk styring og sentraladministrasjon fremkommer det i årsberetningen at: *«Årets premieavvik til pensjon posteres også på denne sektoren og er for året rekordhøy i vår favør med 5,6 millioner. Men dette må vi igjen dekke inn over 7 år hvor det da vil bli høyere premiekostnad enn betalt disse årene. Sektor for politisk styring og sentraladministrasjon kommer derfor på grunn av årets premieavvik totalt sett ut med et mindreforbruk på ca 4,1 mill.»*

I årsberetningen for 2021 rapporteres det også om vesentlige avvik mellom budsjettet og regnskapet. For drift fremkommer det blant annet at avviket på netto driftsutgifter skyldes i stor grad forsinkelse på gjennomføring av prosjekter og vakante stillinger og sykefravær uten vikarer. Dette har igjen medført en lavere produksjon av tjenester enn forutsatt i budsjettet.

I revisors beretning for 2021 fremkommer det at: *«Basert på kunnskapen vi har opparbeidet oss i 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.»*

Årsmelding

I årsmelding for 2021 fremkommer det en oppsummering av de viktigste momentene i regnskapet og en vurdering av kommunens økonomiske situasjon. Her fremkommer det at:

«Vi har generelt sett et for høyt kostnadsnivå til skoledrift. Det er store ekstrakostnader til kjøp av tjenester fra bemanningsbyrå på grunn av utfordringer med å få rekruttert kvalifisert personell spesielt til helsefagstillinger. Vi har dyre løpende tiltak som krever kjøp av private helsetjenester. Vi har ikke fått refusjon fra staten for ressurskrevende tjenester tilsvarende det vi har budsjettert med. Videre er det underbudsjetterte poster til nødvendig drift- og vedlikehold av våre formålsbygg. Et stort premieavvik i vår favør sammen med årets utbetaling fra Havbruksfondet gjorde at vi allikevel kommer ut med et netto driftsresultat som blant annet kan anvendes til å fylle opp sparekontoen med et betydelig beløp. Men vårt driftsnivå er med dette fremdeles noe for høyt i forhold til våre faste inntekter og vi bør fremdeles jobbe videre med tiltak for å kutte faste kostnader. I og med at befolkningsutviklingen i kommunen er lavere enn i landet for øvrig vil de økonomiske rammene stadig bli trangere.»

Under oppvekst og kultur fremkommer det at: *«Også i 2021 har det vært et merforbruk på skoledrift. Det ambisiøse kuttet i skoledrift som ble vedtatt tidligere har ikke latt seg gjennomføre slik planlagt. Andre deler av oppvekst som SFO, barnehagedrift, kulturskole, bibliotek og fritidsklubb kommer ut med et lite mindre forbruk. Barnevernet holdt seg også innafor budsjetterammene. Men grunnet merforbruket på skolen kommer sektoren ut med et merforbruk.»*

Under helse og omsorg fremkommer det at: *«Hovedutfordringen i etat for helse og omsorg har vært og er fortløpende mangel på tilgang av kvalifisert personale. Helseetaten har mange vakante stillinger, på lik linje med mange andre kommuner i Norges-land. Dette øker belastningen av de ansatte i enheten noe som har svært uheldige konsekvenser og sliter i det lange løpet på hele etaten.»*

Under økonomi for helse og omsorg fremkommer det at: *«Helse- og omsorgssektoren hadde et samlet budsjett for 2021 på kr 63,6 mill. Regnskapet viser et samlet merforbruk i sektoren*

på kr 2,1 mill., relatert til merforbruk på sosialhjelp, sykehjem, rus og psykisk helse og Tjenester for utviklingshemmede (TU).

Det fremkommer videre at: «Kvæningen kommunen måtte sommeren 2021 starte kjøp av tjenester fra privat omsorgstjenesteleverandør, noe som er svært kostbare. Innføring av langturnus i TU vil for 2022 forhåpentligvis ha positive økonomiske konsekvenser. Innføringen av denne type turnus ble svært komplisert og vi var avhengige av sentral godkjenning fra ansatte organisasjonene, noe som tok svært lang tid. Gargo sykehjem og sykestue er fremdeles avhengige av kjøp av tjenester fra vikarbyrå grunnet mange ledige sykepleiere stillinger.»

4.7 Samla oversikt over funn fra 2019, 2020 og 2021

Årsbudsjett og økonomiplan

Tabell 8 nedenfor viser budsjetterte og faktiske driftsutgifter i Kvæningen kommune vedtatt for årene 2019, 2020 og 2021 for politisk styring og sentraladministrasjonen, oppvekst og kultur, helse og omsorg, samt næring, utvikling og teknisk.. Tallene er hentet fra kommunens årsregnskaper for de gjeldende årene. Vi belyser også avvik mellom årsregnskap og regulert budsjett²⁴ per undersøkte år.

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

År	Opprinnelig budsjett	Regulert budsjett	Årsregnskap	Avvik
2019	117 623 888	117 780 063	115 687 437	-2 092 626
2020	113 664 150	118 361 379	112 064 901	-6 296 478
2021	117 956 485	123 878 712	119 546 984	-4 331 728

Kilde: Kommuneregnskap 2019, 2020, 2021 for Kvæningen

For tre av tre undersøkte år kommer frem det *mindreforbruk* når man sammenligner årsregnskap med *regulert* budsjett. For 2019 er avviket på 2 092 626 kroner, i 2020 på 6 296 478 kroner og i 2021 på 4 331 728 kroner. Revisor påpeker at dette gjelder for de fire sektorene og ikke for kommunen som helhet.

Netto driftsresultat for *kommunen som helhet* har variert i den undersøkte perioden; fra negativt i 2019 med 5 144 910 kroner, til positivt i 2020 og 2021 med henholdsvis 20 444 679 kroner 7 120 220 kroner.

Det er gjennomført budsjettreguleringer (oppreguleringer) for Kvæningen kommune for alle årene 2019 til og med 2021. Relativ økning i prosent fra opprinnelige budsjetter til seneste budsjettreguleringer for de enkelte år for kommunens fire etater er: 2019: 0,1 prosent, 2020: 4,1 prosent og 2021: 5 prosent. Det fremgår av undersøkte tertialrapporteringer og budsjettreguleringer at det er noen av kommunens områder som går igjen når det gjelder å rapportere om underbudsjettering og merforbruk. For helse og omsorg rapporteres og budsjettreguleres det i stor grad på grunn av merforbruk som skyldes bruk av vikarbyrå og problemer med rekruttering av helsepersonell. Det fremgår også av flere rapporteringer at kommunen har underbudsjettert for Tjenester for personer med utviklingshemming (TU). Dette gjelder også kommunens IT-avdeling, som ligger under politisk styring og sentraladministrasjon.

²⁴ Viser differansen mellom årsregnskap og regulert budsjett.

Tabell 9 viser en oppstilling av estimerte netto driftsutgifter i *kommunedirektørs forslag* til økonomiplaner for Kvæningen kommune²⁵. Vi har også tatt med oversikt over opprinnelig budsjett, regulert budsjett og regnskapstall for de samme årene. Opprinnelig budsjett tilsvarer første år i *vedtatte* økonomiplaner, og er med andre ord vedtatt årsbudsjett for det enkelte år. Tallene som fremkommer i oversikten inkluderer driftsbudsjett for *politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg og næring, utvikling og teknisk*.

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

Dokument	2019	2020	2021
Økonomiplan 19	116 471 543		
Økonomiplan 20		112 746 818	
Økonomiplan 21			117 062 805
Opprinnelig og vedtatt budsjett	117 623 888	113 664 150	117 956 485
Regulert budsjett	117 780 063	118 361 379	123 878 712
Regnskap	115 687 437	112 064 901	119 546 984

Kilder: Kvæningen kommunes årsregnskap og økonomiplaner for 2019, 2020 og 2021.

Av tabell 9 ser vi *kommunedirektørs forslag* til årsbudsjett for første år i den enkelte undersøkte økonomiplan. Disse beløpene er på 116 471 543 kroner (økonomiplan 2019), 112 746 818 (økonomiplan 2020) og 117 062 805 (økonomiplan 2021). Av tabell 9 ser vi også hva som ble vedtatt som årsbudsjett i kommunestyret for det enkelt år. Differansen mellom vedtatt årsbudsjett og kommunedirektørs forslag til årsbudsjett er for 2019 på 1 152 345 kroner (1% økning), 2020 er på 917 332 kroner (0,8% økning) og 2021 er på 893 680 kroner (0,8% økning). Det betyr at for samtlige år har vedtatt årsbudsjett vært et litt større beløp enn det som har vært kommunedirektørs forslag til årsbudsjett. Kommunen har opplyst at kommunedirektør har fremlagt enkelte forslag til kutt som ikke har blitt vedtatt i kommunestyret.

Rapporteringer og budsjettreguleringer

Det er i perioden 2019-2021 gjennomført mellom to til tre tertialrapporteringer og budsjettreguleringer per år. Det er for samtlige undersøkte år lagt frem tertialrapporter per 30. april og 30. august. Tertialrapporteringene er behandlet i kommunestyret og i samme kommunestyremøte er det behandlet en sak om budsjettregulering som følge av tertialrapporteringen.

4.8 Revisors oppsummeringer og vurderinger

Årsbudsjett og økonomiplaner

Revisor vurderer at kommunens administrasjon for hele undersøkelsesperioden, i tråd med krav i kommuneloven årlig har fremlagt for kommunestyret en fireårig rullerende økonomiplan. For å vurdere revisjonskriteriet om realisme i *årsbudsjettene og økonomiplan*, har vi sett hen til flere forhold.

²⁵ Tallene som fremkommer er første år i økonomiplan, slik de fremkommer som kommunedirektørs forslag i sak 89/18, 87/19 og 87/20.

For det første ser revisor grunn til å legge vekt på at de ovennevnte plandokumentene inneholder fremstillinger og drøftinger av flere forhold som bør hensyntas for å oppnå realistisk planlegging, herunder:

- Befolkningsutvikling og dens konsekvenser for kommunens inntekter og utgifter
- Refleksjoner rundt tidligere forsøkte sparetiltak/kutt
- Gjeldsutvikling
- Konsekvensene av videreføring av «nåværende» driftsnivå

Videre er det i kommunens reglementer angitt ansvar og oppgaver tilknyttet utarbeidelsen av budsjett. Delegasjonsreglementet plasserer ansvar og oppgaver på kommunedirektør, økonomileder og enhetsledere og HR-leder. Kommunens beskrivelser av budsjettprosess i praksis tilsier at disse er involvert i budsjettprosessen. I tillegg er det gitt føringer for politisk involvering. For utarbeidelse av forslag til budsjett blir det tatt utgangspunkt i tidligere års regnskap. Investeringer hensyntas, og det blir påsett at ansatte har blitt oppført med riktig lønn. For hver budsjettprosess utarbeides og formidles ut budsjetttrundskriv. I den undersøkte perioden er det gitt føringer til ansatte med oppgaver i budsjettarbeidet om hvilke analyser som skal gjøres av enhetene i anledning budsjettarbeidet.

Kommunen har hatt delegeringsreglementer vedtatt i 2017, 2020, og någjeldende ble vedtatt i 2022. Kommunen har også for økonomistyring et økonomireglement og et finansreglement. Disse har imidlertid ikke blitt revidert siden vedtakelsen av dem i 2010, og budsjettarbeidet i Kvæningen kommune har blitt endret siden den gang.

I vår fremstilling av budsjett- og regnskapstall, har vi med mindre noe annet fremgår fremstilt netto driftsutgifter for de fire etatene; *politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg* samt *næring, utvikling og teknisk*. Kommunedirektørens forslag til årsbudsjett er fremlagt i kommunestyrets siste møte for hvert av årene.

I samtlige undersøkte år, har vedtatt årsbudsjett vært høyere enn kommunedirektørens forslag til årsbudsjett. Differansen er ikke vesentlig, med 1 % økning i 2019, 0,8 % økning i årene 2020 og 2021. Kommunen har opplyst at kommunedirektør har fremlagt enkelte forslag til kutt som ikke har blitt vedtatt i kommunestyret.

Vi har videre undersøkt om det igjennom året har vært reguleringer av *vedtatt budsjett*. Vi har også undersøkt om det har vært regnskapsmessig mer- eller mindreforbruk i forhold til regulert budsjett.

For samtlige år har *vedtatt* opprinnelig budsjett blitt oppregulert. Relativ økning i prosent fra vedtatte opprinnelige budsjetter til seneste budsjettreguleringer for de enkelte år for kommunens fire etater er: 2019: 0,1 prosent, 2020: 4,1 prosent og 2021: 5 prosent. Endelig netto driftsutgift har imidlertid vært mindre beløp enn i oppregulerte budsjett, noe som kan tyde på at kommunen har oppregulert budsjettene mer enn nødvendig. For samtlige år har det vært mindreforbruk om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett *samlet for kommunens fire etater*. Ser vi på den enkelte etat ser vi at disse i stor grad har mindreforbruk om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett for hver enkelt etat i perioden 2019-2021. Unntakene er merforbruk i *helse og omsorg* og *politisk styring og sentraladministrasjon* i 2019, om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett. Videre har også helse og omsorg og oppvekst og kultur merforbruk om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett i 2021. Dette betyr at helse og omsorg har merforbruk for to av tre undersøkte år om vi sammenligner årsregnskap med regulert budsjett. I våre undersøkelser av kommunens merforbruk har vi sett

det som hensiktsmessig å fokusere på helse og omsorg, da det er her merforbruket har vært størst.

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. I kommunens tertialrapporteringer, årsberetninger og årsmeldinger for Kvæningen kommune i perioden 2019-2021 rapporteres det om den økonomiske situasjonen til kommunen, og vi finner informasjon som belyser årsakene til kommunens merforbruk og mindreforbruk opp mot vedtatt budsjett. Informasjon som går igjen i disse dokumentene i perioden 2019-2021 er blant annet at det er problem med rekruttering av helsepersonell til etaten helse og omsorg. For samtlige år rapporteres det om sykefravær, bemanningsproblem og store kostnader knyttet til kjøp av vikartjenester fra vikarbyrå. Det rapporteres også i den undersøkte perioden om at det er merforbruk i helse og omsorg knyttet til tjenester for utviklingshemmede (TU), da kommunen har budsjettet med større refusjonskrav fra staten enn det som ble tilfelle ved årsslutt²⁶.

Vi ser at det i stor grad er helse og omsorg som ikke klarer å holde seg innenfor vedtatt budsjett. I den undersøkte perioden har helse og omsorg hatt merforbruk²⁷ i 2019 og 2021. Våre undersøkelser viser at det rapporteres i stor grad om årsaken til dette i tertialrapporteringer, årsberetninger og årsmeldinger. For årene 2019 og 2021 viser våre undersøkelser at vedtatt og opprinnelig budsjett for helse og omsorg er ett høyere beløp enn årsregnskapet for etaten for foregående år. Dette kan være en indikasjon på at kommuneadministrasjonen i sin budsjettering tar høyde for at denne etaten har hatt økende utgifter. Revisor bemerker at revisors vurderinger knyttet til realisme av årsbudsjett og økonomiplan gjelder for hele kommunen som sådan.

På bakgrunn av ovenstående funn er revisors vurdering av revisjonskriteriene om at Kvæningen 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 **oppfylt***
- *Skal årlig legge frem for kommunestyret forslag til realistisk økonomiplan for de neste fire årene for hele kommunens virksomhet er **oppfylt***

Tertialrapporteringer og budsjettreguleringer

Enhetsledere skal levere månedsrapporteringer til etatsleder i starten av hver måned. Dersom det i en månedsrapportering fremkommer merforbruk innenfor en enhet, må enhetsleder prøve å hente inn avviket; enten selv eller i samarbeid med etatsleder. Regelen er at man skal dekke inn avviket i egen enhet, så langt det er mulig. Dersom man ikke klarer å hente inn avviket, skal det rapporteres om dette i kommende tertialrapport.

Revisor har funnet at administrasjonen for alle de undersøkte årene har lagt frem for kommunestyret tertialrapporteringer per 30. april og 30. august. På bakgrunn av informasjonen som fremkommer i disse tertialrapporteringene har kommunestyret vedtatt budsjettreguleringer i samme kommunestyremøte. Dette er i tråd med kommunens økonomireglement.

²⁶ Vi kjenner til årsaken til hvorfor det har blitt budsjettet med større refusjonskrav fra staten enn det som ble tilfelle, og det handler etter vårt syn ikke om urealistisk budsjettering, men utfordringer med bemanning til tjenesten.

²⁷ Henviser her til sammenligning av årsregnskap med regulert budsjett.

I samtlige undersøkte tertialrapporteringer følger en fast mal/oppsett der det rapporteres på økonomisk status for hele kommunen. I dette oppsettet bruker kommunen et system med fargekoder og kommentarer for å rapportere for områdene; *politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg, næring, utvikling og teknisk, bygg og anlegg og fellesområde finans og ramme*. Gjennom fargekoder og kommentarer rapporterer kommuneadministrasjonen til kommunestyret om hvorvidt man har *kontroll* og er innenfor vedtatt budsjett (grønn status), om man har *kontroll, men det er nødvendig med tiltak* (gul status) eller *tiltak må settes i verk* for å gjenvinne budsjettbalansen (rød status). I tertialrapporteringene rapporteres det i tillegg på en rekke andre forhold som er viktig for kommunens økonomiske status, slik som; lønn, investeringer, renter og avdrag. I tillegg fremkommer det også i de undersøkte tertialrapporteringene informasjon om hvordan regnskapet er opp mot budsjett på det tidspunktet tertialrapporteringen gjelder for.

Også kommunens budsjettreguleringer følger en fast mal/oppsett og er etter revisors syn oversiktlige dokumenter der det fremkommer fra hvilke områder det er behov for økt eller minsket bevilgning og hvor disse midlene skal hentes fra eller tilføres. Det er også i saksutredningen informasjon om hva som er bakgrunnen for at det må budsjettreguleres.

Tertial- og budsjettreguleringene som er fremlagt for politisk behandling i kommunestyret i den undersøkte perioden er oversiktlige dokumenter, som følger en fast mal. Etter revisors syn er dette en styrke da dette blir gjenkjennbare styringsdokumenter fra år til år for kommunens administrasjon som skal rapportere fast og etterleve de til enhver tid gjeldende budsjettvedtak. Dette er også en styrke med hensyn til øvrige brukere av disse rapporteringene; politikere og innbyggere.

Revisors vurdering er at Kvæningen kommune har **oppfylt** revisjonskriteriet om at:

- *Det minst to ganger i året skal rapporteres til kommunestyret om utviklingen i inntekter og utgifter – sammenholdt med årsbudsjettet*
 - *Hvis utviklingen tilsier vesentlige avvik, skal kommuneadministrasjonen foreslå endringer i årsbudsjettet*

Årsberetning

I Kvæningen kommunes årsberetninger – fremlagt for kommunestyret i tilknytning til kommuneregnskapet – rapporteres det om den økonomiske situasjonen til kommunen.

I de undersøkte årsberetningene har det vært en fast mal/oppsett for hvilke punkter det rapporteres om. Årsberetningene for perioden 2019-2021 gjør rede for den økonomiske situasjonen for hele kommunen herunder; *politisk styring og sentraladministrasjon, oppvekst og kultur, helse og omsorg, næring utvikling og teknisk, bygg og anlegg, skatt og rammetilskudd, rente og avdrag m.m. og investering*. For hvert av områdene rapporteres det for om det har vært merforbruk/merinntekt, mindreforbruk/mindreinntekt og om årsaken til dette. Videre er det i årsberetningene for perioden 2019-2021 blant annet informasjon som omhandler: «*vesentlig og sentral økonomisk informasjon*», «*økonomisk utvikling i kommunen*», «*forhold av betydning for økonomisk utvikling*», samt at det redegjøres for «*vesentlige avvik mellom budsjettet og regnskapet*».

For hvert av de undersøkte årene har oppdragsansvarlig regnskapsrevisor i sin beretning for årsregnskapet konkludert med at opplysningene i årsberetningen om årsregnskapet er konsistente med årsregnskapet og er i samsvar med lov og forskrifter.

Med bakgrunn i det forannevnte er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at:

- *Kvæningen kommune ved kommunedirektør skal forelegge kommunestyret et forslag til årsberetning som redegjør for forhold av vesentlig betydning med hensyn til kommunens økonomistyring, herunder*
 - *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 **oppfylt***

Når det gjelder de lovmessige krav knyttet til fremleggelse av årsbudsjett, økonomiplan og rapporteringer som er vurdert i denne forvaltningsrevisjonen, er samtlige av disse vurdert som oppfylt. Det samlede datamaterialet som ligger til grunn for våre vurderinger ovenfor tilsier at det budsjettet som kommunedirektøren fremlegger er realistisk og vi viser til opplysningene vi har om hvilke typer inntekter og utgifter som kommunen hensyntar, samt at det ikke har vært budsjettavvik med tilhørende forklaringer som tilsier at realisme ikke har vært sikret. Kravet til realistisk økonomiplan vurderer vi også som ivaretatt av Kvæningen kommune. Rapporteringer gjennom året til kommunestyret er gjort i henhold til den hyppighet som kommuneloven fastsetter.

For utarbeidelse av budsjett og budsjettoppfølging er ansvar og oppgaver definert. Retningslinjer og instruksjoner for budsjettarbeidet sendes også ut årlig. I praksis driver kommunen økonomistyring i henhold til de reglementer og instruksjoner som er bestemt for Kvæningen kommune. Det er imidlertid gjort endringer i budsjettprosessen uten at reglementer er blitt revidert. Informasjon om endringer i budsjettprosessen fremkommer i rapportens kapittel 4.2.3. Å ha reglementer som delegasjonsreglementer, økonomi- og finansreglement er bestanddeler av god økonomistyring. I det følgende er revisors oppsummeringer og vurderinger tilknyttet kommunens formaliserte reglementer for økonomistyringen.

Overordnede reglement for økonomistyring

Økonomireglement

Økonomireglementet som var gjeldende i den undersøkte perioden er fra 2010 og viser til gammel kommunelov med tilhørende forskrifter. Ifølge gjeldende kommunelov § 14-2 bokstav d skal kommunestyret selv vedta et økonomireglement. Kommuneadministrasjonen har opplyst at økonomireglementet fra 2010 ikke stemmer helt overens med praksis i kommunen. Når reglementet da ikke er revidert etter ny kommunelov trådte i kraft, legger revisor til grunn at kommunelovens krav på dette punkt ikke kan anses ivaretatt av Kvæningen kommune. Det har for denne vurderingen betydning at i 2022 gjorde Kvæningen kommune endringer i budsjettprosessen sin og denne endringen fremkommer ikke i det någjeldende økonomireglementet. Kommunen er i gang med revidering av reglementet, men dette arbeidet er ikke ferdigstilt. Kvæningen kommune har opplyst at de skal oppdatere økonomireglementet sitt og gjøre endringer i budsjettprosessen sin, og at økonomireglementet da vil oppdateres i henhold til det som blir gjeldende praksis for budsjettprosessen.

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

- *Kvænangen kommune ved kommunedirektør skal ha utarbeidet et økonomireglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse **ikke er oppfylt.***

Finansreglement

Finansreglementet som var gjeldende i den undersøkte perioden, og fortsatt i skrivende stund er gjeldende, er fra 2010. Revisor vurderer det som en svakhet at kommunens finansreglement er fra 2010 og ikke revidert i forhold til ny kommunelov. Det fremkommer også av finansreglementet at det skal vedtas minst én gang i hver kommunestyreperiode. Ved oversendelse av kommunens overordnede reglement for økonomistyring opplyste økonomileder om at nytt økonomi- og finansreglement er under utarbeiding, men det dessverre er noe forsinket.

Med bakgrunn i det forannevnte er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at:

- *Kvænangen kommune ved kommunedirektør skal ha utarbeidet et finansreglement og fremlagt det for kommunestyret for vedtakelse **ikke er oppfylt.***

Delegeringsreglement

Kvænangen kommune har i den undersøkte perioden 2019-2021 hatt to delegeringsreglement, henholdsvis vedtatt i kommunestyret i 2017 og 2020. Det har også blitt gjort en ytterligere revidering av delegeringsreglementet i 2022. Delegeringsreglementet fra 2020, som er det nyeste av delegeringsreglementene i den undersøkte perioden, er mer detaljert enn delegeringsreglement fra 2017, og henviser til ny kommunelov. I delegeringsreglementet fra 2020 fremkommer blant annet informasjon om kommunedirektørens myndighet, delegasjon av fullmakter til økonomileder, etatsledere, HR-leder og enhetsledere. Ifølge delegeringsreglementet har etatsledere, økonomileder og HR-leder ansvar for faglig og økonomisk drift av etaten/staben, økonomioppfølgingsansvar for seksjoner og enheter/tjenester underlagt etaten/staben, samt ansvar for å rapportere til kommunedirektøren.

Med bakgrunn i det forannevnte er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at:

- *Kvænangen 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.***

Under kapittel 4.2 fremkommer der informasjon om Kvænangen kommunens reglement og rutiner for budsjettprosess. Her fremkommer det informasjon om interne dokument som har blitt brukt i forbindelse med kommunens budsjettprosess i 2019, 2020 og 2021. Dokumentene er etter revisors syn ikke overordnede styringsdokument for budsjettprosessen, men skildrer en plan for budsjettprosessen og gir informasjon om hvordan prosessen har vært det enkelte år.

4.9 Konklusjon

Vår konklusjon på problemstilling 1 er at:

*Kvæningen kommune sin økonomistyring er **i stor grad** i henhold til gjeldende regelverk og anbefalinger på området.*

Gjeldende delegasjonsreglement for Kvæningen kommune angir ansvars- og oppgavefordelingen i kommunens budsjett- og økonomiarbeid. Kommunen har et økonomireglement som ikke har blitt oppdatert etter endret praksis eller etter krav i gjeldende kommunelov. Finansreglementet har ikke blitt revidert i henhold til reglementets egne bestemmelser om revidering.

5 ØKONOMISK SITUASJON

Hvordan er den økonomiske situasjonen i Kvæningen?

5.1 Innledning

Kommuner skal forvalte økonomien sin slik at den økonomiske handleevnen blir ivare tatt over tid. Dette innebærer blant annet at kommunestyret må vedta finansielle måltall, jf. kommuneloven §14-2, bokstav c. Dette skal være et verktøy for langsiktig styring av kommunens økonomi. Det er ikke bestemmelser rundt hva måltallene skal være knyttet til eller hvordan de utformes.

I en rapport om finansielle måltall²⁸, utarbeidet av Senter for Økonomisk Forskning (SØF), fremgår det at de mest benyttede finansielle måltallene er knyttet til netto driftsresultat, gjeld og disposisjonsfond. Rapporten viser også til at dette er de mest sentrale økonomiske størrelsene å knytte måltall til, og at netto driftsresultat er det mest sentrale måltallet. Netto driftsresultat viser hva kommunen sitter igjen med av løpende inntekter etter at løpende utgifter er trukket fra. I tillegg til inntekter og utgifter knyttet til den ordinære driften inngår også finansinntekter og finansutgifter. Teknisk beregningsutvalg for kommunal- og fylkeskommunal økonomi (TBU) anbefaler at netto driftsresultat for kommunesektoren over tid bør utgjøre om lag 2 prosent av driftsinntektene, med et anbefalt nivå på 1,75 prosent for kommunene og fire prosent for fylkeskommunene. Anbefalingen gjelder kommunesektoren når også foretakene og de interkommunale selskapene er med. Det fremkommer videre at anbefalingen gjelder for sektoren som helhet og for henholdsvis kommunene og fylkeskommunene samlet, og ikke for den enkelte kommune og fylkeskommune.

I rapporten om finansielle måltall fra SØF fremkommer det også at måltall knyttet til gjeldsgrad eller gjeldstak har vist seg å være effektive. Det fremkommer at: *«Endringene i gjeldsgrad påvirker rentekostnader, som i neste omgang påvirker det økonomiske handlingsrommet. Gjeldsgraden kan benyttes som virkemiddel for å nå måltallet om netto driftsresultat over tid.»*

Når det gjelder finansielle måltall knyttet til disposisjonsfond fremkommer det at den viktigste argumentasjonen for å ha måltall knyttet til disposisjonsfond er å ha en buffer for å håndtere risiko. Det fremkommer at: *«Driftsutgiftene kan skjermes fra små «sjokk» i økonomien ved å la netto driftsutgifter være lavere enn målet i perioder, mens «store» sjokk kan kreve overføringer fra disposisjonsfondet.»*

5.2 Utviklingen i økonomien

5.2.1 Kommunens finansielle måltall

I oppstartsmøtet²⁹ opplyste kommuneadministrasjonen at den nåværende økonomiske situasjonen for Kvæningen kommune er «ganske god», og at kommunen er innenfor sine vedtatte finansielle måltall.

I årsbudsjett og økonomiplan for 2021-2024 fremkommer det at kommunedirektør foreslår at det settes opp mål for størrelse på netto driftsresultat, størrelsen på disposisjonsfond og

²⁸ SØF-rapport nr. 03/19 – Finansielle måltall og handlingsregler for økonomistyring i storby kommunene

²⁹ Møtet ble avholdt den 17. august 2022.

gjeldsgrad. Måltallene er foreslått på bakgrunn av at både Fylkesmannen og KS benytter disse måltallene av samme størrelsesklasse i sine analyser av budsjett- og regnskapsrapporteringer fra kommunene. I tillegg har kommunen med et eget måltall som sier at kommunen skal tilstrebe 25 prosent egenkapital på alle investeringer.

I kommunens årsberetning for 2021 fremkommer det at Kvæningen kommune har vedtatt måltallene som kommunedirektør foreslo i årsbudsjett og økonomiplan for 2021-2024. Det fremgår at måltallene er vedtatt med formål å ha en langsiktig planlegging med en bærekraftig økonomisk utvikling. Videre fremgår det at dersom kommunen klarer å styre etter måltallene vil man også kunne si at man har kontroll på økonomien. Kommunens vedtatte måltall er:

- **Måltall 1:** Netto driftsresultat er vedtatt at *ikke bør være lavere* enn 2,5 prosent av driftsinntektene
- **Måltall 2:** Disposisjonsfondet er vedtatt at *bør være minimum* 10 prosent av driftsinntektene
- **Måltall 3:** Netto lånegjeld er vedtatt at *ikke bør være mer enn maksimum* 100 prosent av driftsinntektene
- **Måltall 4:** *Minimum* 25 prosent av investeringer skal være finansiert med egenkapital

I kommunens årsberetning for 2021 fremkommer det at Kvæningen kommune har vedtatt fire finansielle måltall for kommunen. Det fremgår at måltallene er vedtatt med formål å ha en langsiktig planlegging med en bærekraftig økonomisk utvikling. Videre fremgår det at dersom kommunen klarer å styre etter måltallene vil man også kunne si at man har kontroll på økonomien. Det fremgår videre av årsberetningen for 2021 at: «*de finansielle måltallene alene gir med dette en god redegjørelse for å bedømme den økonomiske utviklingen og økonomiske handleevnen over tid.*»

I Kvæningens handlingsdel av kommunedelplan, budsjett og økonomiplan (HØP) for 2022-2025³⁰ fremgår det at de fire ovennevnte måltallene videreføres for 2022. I det videre vil vi gjøre rede for hvordan den økonomiske utviklingen til kommunen har vært i perioden 2019-2021 opp mot det som kommunen selv har vedtatt som sine finansielle måltall. Det er her viktig å påpeke at de finansielle måltallene er vedtatt å gjelde fra 2021. Vi har likevel valgt å inkludere tall fra 2019 og 2020, da dette belyser kommunens økonomiske utvikling.

Måltall 1

Ett av kommunens finansielle måltall er at netto driftsresultat ikke bør være lavere enn 2,5 prosent av driftsinntektene. Tabell 10 nedenfor viser netto driftsresultat for Kvæningen kommune, samt netto driftsresultat som prosent av driftsinntektene (måltall 1) i perioden 2019-2021.

Tabell 10: Netto driftsresultat og måltall 1 for perioden 2019-2021

	2019	2020	2021
Netto driftsresultat	-5 144 910	20 444 679	7 120 220
Måltall 1	-2,7 %	9,5 %	3 %

Kilde: Årsberetning for 2021

³⁰ HØP ble vedtatt i kommustyret den 07.12.2021, under sak 21/78.

Som vi ser av tabell 10 har netto driftsresultat og netto driftsresultat som prosent av driftsinntektene (måltall 1) variert i den undersøkte perioden. Sistnevnte måltall har variert fra -2,7 til 9,5 prosent i perioden 2019-2021.

I 2019 var netto driftsresultat -2,7 prosent av driftsinntektene, og kommunen var ikke innenfor eget måltall. I kommunens årsberetning fra 2019 fremkommer det at: «i år er det en gedigen forverring av netto driftsresultat. En del av forklaringen på dette er nok kommunestyrets vedtatte driftsbudsjett for 2019 med noen prosjekter som finansieres med bruk av disposisjonsfondet.»

I 2020 var netto driftsresultat 9,5 prosent av driftsinntektene, og kommunen var innenfor måltallet med god margin. Av årsberetningen for 2020 fremkommer det at: «den største forklaringen på dette er nok årets utbetaling fra Havbruksfondet. Men selv om en korrigerer for utbetalinger fra Havbruksfondet vil det uansett bli et netto driftsresultat på ca 4 mill. eller ca 2 % av driftsinntektene. Dette tallet kan derfor gi en indikasjon på at det er en tilsynelatende sunn balanse mellom inntekter og utgifter.»

I 2021 var netto driftsresultat 3 prosent av driftsinntektene, og måltallet om at netto driftsresultat ikke bør være lavere enn 2,5 prosent av driftsinntektene var fulgt. Av årsberetningen fremkommer det at et netto driftsresultat på 3 prosent gir «en indikasjon på at vi har kontroll på våre utgifter i forhold til inntekter».

Måltall 2

Det andre finansielle måltallet til kommunen er at disposisjonsfondet bør være minimum 10 prosent av driftsinntektene. Tabell 11 nedenfor viser hvor mye kommunen hadde i disposisjonsfond, endring i fondet og hvor mange prosent disposisjonsfondet var av driftsinntektene i perioden 2019-2021.

Tabell 11: Disposisjonsfond, endring i fond og måltall 2 for perioden 2019-2021

	2019	2020	2021
Disposisjonsfond	26 393 112	33 739 432	39 975 270
Endring i fond	-3 132 335	7 432 029	6 235 839
Måltall 2	13 %	15 %	18 %

Kilde: Årsberetning for 2021

I 2019 var det en nedgang i disposisjonsfondet til kommunen på 3,1 millioner kroner. Av årsberetningen for 2019 fremkommer det at dette skyldes vedtatt bruk av fond til finansiering av prosjekter i tråd med hva kommunestyret har bestemt.

I 2020 var det en økning av kommunens disposisjonsfond på 7,4 millioner kroner. I årsberetningen for 2020 fremkommer det at: «Dette skyldes at det er vedtatt større avsetninger til fond enn bruk av fond til finansiering av prosjekter. Ut fra dette må en si at kommunestyret har vedtatt en bærekraftig strategi.»

I 2021 økt disposisjonsfondet med ytterligere 6,2 millioner kroner. I 2021 var disposisjonsfondet 18 prosent av driftsinntektene. Dette er åtte prosentpoeng mer enn vedtatt måltall på 10 prosent. Av årsberetningen fremkommer det at et disposisjonsfond på 18 prosent «gir oss et godt utgangspunkt for et solid handlingsrom for drifta fremover.»

Måltall 3

Det tredje måltallet vedtatt av kommunestyret er at netto lånegjeld ikke bør være mer enn maksimum 100 prosent av driftsinntektene. I tabell 12 nedenfor fremkommer netto lånegjeld som prosent av driftsinntektene for perioden 2019-2021.

Tabell 12: Netto lånegjeld som prosent av driftsinntektene (måltall 3) for perioden 2019-2021

	2019	2020	2021
Måltall 3	114 %	98 %	96 %

Kilde: Årsberetning for 2021

Som vi ser av tabell 12 har netto lånegjeld som prosent av driftsinntektene minsket fra 114 til 96 prosent i perioden 2019-2021. I 2019 var netto lånegjeld 114 prosent av driftsinntektene, og kommunens måltall var ikke oppfylt. I 2020 og 2021 var netto lånegjeld mindre enn 100 prosent av driftsinntektene og måltallet var fulgt. I 2021 var netto lånegjeld 96 prosent av driftsinntektene. Av årsberetningen for 2021 fremgår det at lånegjelden er redusert og at dette må sies «å være i riktig retning mot en sunn og bærekraftig økonomi.»

Måltall 4

Det fjerde måltallet til kommunen er at minimum 25 prosent av investeringer skal være finansiert med egenkapital. Tabell 13 nedenfor gir en oversikt over hvor stor andel av kommunens investeringer som har vært finansiert med egenkapital i årene 2019, 2020 og 2021.

Tabell 13: Oversikt som viser andel av investeringer finansiert med egenkapital

	2019	2020	2021
Måltall 3	4 %	34 %	28 %

Kilde: Tilsendt oversikt fra Kvænangen kommune

I 2019 var fire prosent av kommunens investeringer finansiert med egenkapital, og måltallet knyttet til egenkapitalprosent er ikke fulgt. Kommuneadministrasjonen opplyser at i 2019 ble nytt skolebygg i kommunen ferdigstilt og at dette ble vedtatt finansiert med kun 10 prosent egenkapital. Dette er et avvik fra måltallet. Ifølge kommuneadministrasjonen ble egenkapitalen benyttet i første år av byggeprosjektet, og det ble derfor i 2019, som var siste byggeår, kun benyttet lånefinansiering for å ferdigstille skolebygget. Ifølge kommunen er dette årsaken til at det i 2019 var en lav egenkapitalprosent på fire prosent.

I 2020 ble 34 prosent av kommunens investeringer finansiert med egenkapital, og dette innfrir kommunens måltall knyttet til egenkapitalprosent. I 2020 var det ifølge kommuneadministrasjonen merforbruk til inventar og utstyr til nytt skolebygg. Dette ble vedtatt finansiert med bruk av disposisjonsfond, og dette er ifølge kommunen forklaringen på den høye egenkapitalfinansieringen på 34 prosent i 2020.

I 2021 var egenkapitalprosenten på 28 prosent, og måltallet om at minimum 25 prosent av investeringene skal være finansiert med egenkapital ble fulgt.

Oppsummering

I HØP for 2022-2025 fremkommer det at: *Kvænangen kommune har tidligere vedtatt egne finansielle måltall. I budsjettssammenheng har disse så langt bare delvis blitt fulgt, da det på*

grunn av forskjellige faktorer har vært nødvendig å fravike måltallene noe for å få gjennomført enkelte prosjekter.

Tabell 14 nedenfor viser en oversikt over hvilke måltall som har blitt fulgt og ikke for årene 2019, 2020 og 2021.

Tabell 14: Oversikt om kommunen i 2019, 2020 og 2021 har fulgt sine egne vedtatt måltall

Måltall	2019	2020	2021
Måltall 1 Netto driftsresultat	Ikke fulgt	Fulgt	Fulgt
Måltall 2 Disposisjonsfond	Fulgt	Fulgt	Fulgt
Måltall 3 Lånegjeld	Ikke fulgt	Fulgt	Fulgt
Måltall 4 Egenkapital ved investeringer	Ikke fulgt	Fulgt	Fulgt

Som det fremgår av oversikten, har Kvæningen kommune fulgt samtlige måltall i 2020 og 2021. I 2019 har kommunen bare fulgt måltall 2 for disposisjonsfond, mens måltallene knyttet til netto driftsresultat, lånegjeld og egenkapital ved investeringer har ikke blitt fulgt. Som vi gjorde rede for innledningsvis ble kommunens finansielle måltall vedtatt gjeldende fra 2021.

5.2.2 Utviklingen i inntekter og utgifter

Kommuneadministrasjonen opplyser at kommunen får inn store inntekter fra spesielt havbruksfondet³¹ og salg av konsesjonskraft. Dette fremkommer også i kommunens årsberetning: «Det som bidrar til at Kvæningen kommune har nødvendig økonomisk handlingsrom er store ekstrainntekter som utbetalinger fra Havbruksfondet, eiendomsskatt på kraftverk, eiendomsskatt på overføringsnett og salg av konsesjonskraft.»

I utklipp 8 nedenfor fremkommer kommunens ekstrainntekter i 2021.

Utklipp 8: Kvæningens ekstrainntekter i 2021

Kvæningen kommunes ekstrainntekter i 2021	
Havbruksfondet	8 840 794
Eiendomsskatt	7 086 684
Aksjeutbytte fra Ymber AS	1 000 000
Salg av konsesjonskraft	5 129 893
Sum ekstrainntekter	22 057 371

Kilde: Årsberetning 2021

Som vi ser av utklipp 8 hadde kommunen 22 millioner i «ekstrainntekter» i 2021. Størst er inntektene fra havbruksfondet og eiendomsskatt. I årsberetningen fremkommer det at

³¹ Havbruksfondet fordeler kommunal sektors andel av inntektene fra vekst i oppdrettsnæringen og inntekter fra avgiften på produksjon av laks, ørret og regnbueørret.

ekstrainntektene bidrar til at Kvæningen kommune kan bevilge tilstrekkelig med midler til drift av blant annet gode helsetjenester med egen legevaktordning.

Kommuneadministrasjonen opplyser at havbruksfondet er en viktig og relativt ny inntekt for kommunen. I 2023 er kommunen forespeilet at de vil få utbetalt seks millioner kroner fra havbruksfondet. I 2021 fikk kommunen utbetalt 8,8 millioner kroner og i 2022 fikk kommunen utbetalt 20,3 millioner fra havbruksfondet. Kommuneadministrasjonen opplyser at inntektene fra havbruksfondet varierer litt fra år til år, men kommunen får årlig utbetalt cirka 10-12 millioner kroner fra havbruksfondet.

Tabell 15 viser en oversikt over utbetalinger fra havbruksfondet, sum driftsinntekter, sum disposisjonsfond og netto driftsresultat som prosent av driftsinntektene for Kvæningen kommune for perioden 2018-2021.

Tabell 15: Oversikt over utbetaling fra havbruksfond, sum disposisjonsfond og netto driftsresultat for 2018, 2019, 2020 og 2021

	2018	2019	2020	2021
Utbetaling fra havbruksfondet	19 847 169	1 377 255	15 658 806	8 840 794
Sum driftsinntekter	197 047 111	190 229 350	214 768 173	215 093 838
Sum disposisjonsfond	29 525 447	26 393 112	33 739 432	39 975 270
Måltall 1 Netto driftsresultat	12,5 %	-2,7 %	9,5 %	3,3 %

Kilde: Årsregnskap, Kvæningen for 2018-2021

Av tabell 15 ser vi at den årlige utbetalingen fra havbruksfondet i perioden 2018-2021 har variert fra 1,4 millioner i 2019 til 19,8 millioner kroner i 2018. Av tabell 15 ser vi videre at kommunens totale driftsinntekter i perioden har vært stigende fra 2018 til 2021 fra 197 047 111 kroner til 215 093 838 kroner. I 2018 utgjorde utbetalingen fra havbruksfondet 10,1 prosent av kommunens totale driftsinntekter, i 2019 0,7 prosent, 2020 7,3 prosent og 2021 4,1 prosent. Dette viser at den årlige utbetalingen fra havbruksfondet, som andel av kommunens driftsinntekter, har variert fra 10,1 prosent til 0,7 prosent i perioden 2018-2021.

Havbruksfondet er en utbetaling som skjer én gang per år, med store variasjoner på beløpet fra år til år, og går inn i driftsinntektene til kommunen. Når inntektene blir høyere, og utgiftene er stabile, vil netto driftsresultat bli større. I motsett tilfelle; når inntektene blir lavere og utgiftene er stabile vil netto driftsresultat bli lavere. Av tabell 15 ser vi at størrelsen på netto driftsresultat som prosent av driftsinntektene (kommunens måltall 1) har variert fra -2,7 prosent (2019), 3,3 prosent (2021), 9,5 prosent (2020) og 12,5 prosent (2018). Dette viser slik revisor ser det at kommunens måltall, som er at netto driftsresultat *ikke bør være lavere enn 2,5 prosent av driftsinntektene*, i stor grad blir påvirket av hvor stor utbetalingen fra havbruksfondet er for det enkelte år. I 2018 var utbetalingen fra havbruksfondet på 19,8 millioner og måltall 1 på 12,5 prosent, mens i 2019 var utbetalingen fra havbruksfondet på 1,4 millioner kroner og måltall 1 var på -2,7 prosent.

Av tabell 15 ser vi også at størrelsen på kommunens disposisjonsfond, som er kommunens frie egenkapital, for det enkelte år også i noen grad påvirkes av utbetalingene fra havbruksfondet. Størrelsen på disposisjonsfondet avhenger av bruken av fondet det enkelte år, og hva som er igjen til avsetning når året er omme.

I tillegg til årlige inntekter fra Havbruksfond er en annen stor inntekt for kommunen salg av konsesjonskraft og eiendomsskatt som er relatert til kraftverk og overføringsnett. Kommuneadministrasjonen opplyser at kommunens årlige inntekter fra dette er på cirka 10-11 millioner kroner.

Kommuneadministrasjonen opplyser at kommunen har en dyrere drift enn sammenlignbare kommuner, og at inntekter fra havbruksfond og konsesjonskraft i stor grad benyttes til å finansiere kommunens drift. Kommuneadministrasjonen opplyser at kommunens drift burde finansieres av faste inntekter, som skatteinntekter, rammetilskudd og gebyr, og så burde ekstraintekter fra havbruksfond og kraftinntekter gå til investeringer.

Størsteparten av kommunens utgifter er lønn til ansatte. Kommuneadministrasjonen opplyser at 60-65 prosent av kommunens utgifter er lønnsutgifter³², men at i realiteten er det enda mer som går til å utbetale lønn. Kommunen har mange vakante stillinger og kjøper derfor tjenester fra bemanningsbyrå. Kjøp av tjenester fra bemanningsbyrå blir ført som «øvrige kostnader» og ikke «lønnkostnader» i kommuneregnskapet. Kommuneadministrasjonen opplyser at en utfordring i kommunen er sykefravær og vakanse. De opplyser at det er vanskelig å få ansatte til faste stillinger i kommunen.

Tabell 16 viser en oversikt over kommunens totale driftsutgifter, herav lønnsutgifter, samt hvor stor andel lønnsutgiftene utgjør av kommunens totale driftsutgifter.

Tabell 16: Oversikt over sum driftsutgifter og lønnkostnader

	2018	2019	2020	2021
Sum driftsutgifter	173 754 301	192 805 483	195 943 633	212 118 267
Herav sum lønnkostnader	113 382 395	119 641 789	119 471 553	124 100 905
Lønn som prosent av driftsutgifter	65 %	62 %	61 %	59 %

Kilde: Kommuneregnskap 2018-2021

Av tabell 16 ser vi at både kommunens totale driftsutgifter og lønnkostnader har vært økende i perioden 2018 til 2021. Kommunens totale driftsutgifter har steget fra 173 754 301 kroner i 2018 til 212 118 267 kroner i 2021. Lønn som andel av totale driftsutgifter har imidlertid minsket fra 65 prosent i 2018 til 59 prosent i 2021. Men som gjort rede for tidligere viser ikke lønnkostnadene hvor mye som brukes til å kjøpe tjenester fra vikarbyrå, da dette blir ført som «øvrige kostnader» i regnskapet.

På spørsmål om hvordan kommunens økonomi har utviklet seg de siste tre årene, så opplyser kommuneadministrasjonen at økonomien har blitt bedre de siste årene ettersom kommunen fra 2018 har fått årlige inntekter fra havbruksfondet. Kommuneadministrasjonen opplyser at kostnader til driften har økt, så økonomien har hovedsakelig blitt bedre på grunn av ekstra inntekter. Kommuneadministrasjonen opplyser imidlertid at kommunen har gjort noen grep for å kutte i kommunens utgifter. For eksempel er kommunens tjenestetilbud innenfor oppvekst og kultur og helse og omsorg sentralisert. Kommunen har gjort endringer i skolestrukturen og gått fra å ha flere skoler til én barne- og ungdomsskole med én ledelse i Burfjord. Det er også bare

³² Dette inkluderer alt av kommunens utgifter til lønn og som går gjennom kommunens lønssystem. Det inkluderer ikke innkjøpte tjenester slik som for eksempel fra vikarbyrå.

én barnehage i kommunen med tre avdelinger, der to avdelinger er i Burfjord og en avdeling i Badden. Alt av kommunens helsetjenester er sentralisert i Burfjord. Kommunen har en egen legevaktordning med flere leger. Kommunedirektør og økonomileder opplyser at kommunen ligger langt unna andre kommuner som man kan samarbeide med, og at kommunen derfor har en egen legevaktsordning. Dette er kostbart. I økonomiplan for 2021-2024 fremkommer det at kommunens legevaktordning og fysioterapitjeneste er eksempel på utgifter kommunen har som er større enn andre *sammenlignbare* kommuner. Det fremkommer at: «Disse forhold er en konsekvens av politiske prioriteringen og administrasjonen har – etter politiske signaler – valgt å ikke foreslå endringer.»

5.2.3 Kommunens nåværende økonomiske situasjon

Handlingsdel av kommunedelplan, budsjett og økonomiplan (HØP) 2023-2026, ble først vedtatt i kommunestyret den 27.09, sak 22/60. Deretter ble regulert versjon vedtatt i kommunestyret den 6.12.2022, under sak 22/89. Dette er i skrivende stund de av kommunens økonomiske styringsdokumenter som ble sist politisk behandlet. Disse dokumentene gir oppdatert informasjon om kommunens nåværende økonomiske situasjon.

I saksopplysningene til HØP 2023-2026 som ble vedtatt i september, fremkommer det at kommunen har lagt frem et budsjett i balanse for alle årene i økonomiplanperioden 2023-2026. Det fremkommer av saksopplysningene til HØP 2023-2026 at kommunen ikke vil klare å tilfredsstille de finansielle måltallene fullt ut. Ifølge kommunens prognoser vil kommunen ikke ha tilstrekkelig overskudd i 2023 og 2025 til å oppnå måltallet for netto driftsresultat. Det fremkommer videre at årsaken er at dette er ventet å bli år med lave utbetalinger fra Havbruksfondet. Når det gjelder lånegjeld, fremkommer det at kommunen er innenfor vedtatt ramme på 100 prosent, men at anbefalingen for staten er at måltallet burde være på 75 prosent. Det fremkommer videre av saksopplysningene at for de øvrige måltallene³³ er kommunen greit innenfor rammen.

Det fremkommer av saksopplysningene til HØP 2023-2026 at: «Selv om det ikke er gjort kutt i budsjettet, vil det bli litt trangere for de fleste. Kompensasjonen for lønns- og prisstigning dekker ikke alle kostnadsøkningene og fordelingen av IKT-utgiftene dekker ikke alt, særlig for de største enhetene.»

I saksopplysningene fremkommer det videre informasjon om at det er grunn til bekymring for det høye kostnadsnivået til kommunen:

«Kvæningen har høye ekstra-inntekter p.g.a kraftproduksjon (eiendomsskatt og konsesjonssalg) og Havbruksfondet. Kraftinntektene har de siste årene ligget på kr 11 – 12 mill og Havbruksfondet varierer annethvert år med høy utbetaling (kr 17 – 18 mill) og lav utbetaling (kr 6 – 8 mill). Alle disse inntektene burde ideelt sett vært brukt til investeringer, men veldig mye av det går til drift. Etter at Havbruksfondet har kommet er driftsnivået blitt så høyt at vi i årene med lav utbetaling fra fondet sliter med å få overskudd.»

Tabell viser 17 viser regnskapstall for 2018-2022 og budsjettall for 2023. Tabellen omfatter kommunens totale ekstraintekter, hvor mye av ekstraintektene som er avsatt til

³³ Dette gjelder måltall 2 og 4. Måltall 2: Disposisjonsfondet er vedtatt at bør være minimum 10 prosent av driftsinntektene. Måltall 4: Minimum 25 prosent av investeringer skal være finansiert med egenkapital.

disposisjonsfond³⁴, kommunens bruk av ekstrainntekter, herunder hvor mye som er brukt på henholdsvis investeringer og drift for det enkelte år. Totale ekstrainntekter består av kommunens utbetalinger fra havbruksfond, eiendomsskatt, aksjeutbytte og salg konsesjonskraft.

Tabell 17: Regnskapstall for 2018-2022 og budsjettall 2023

	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Sum ekstra- Inntekter	31 640 932	12 426 893	28 632 295	22 057 372	33 810 846	20 071 346
Avsatt til disposisjonsfond	21 330 757	5 193 992	17 207 782	6 235 839	10 182 717	1 957 960
Bruk av ekstrainntekter	10 310 175	7 232 901	11 424 612	15 821 533	23 628 130	18 113 386
Herav bruk til investeringer	860 000	4 028 159	8 751 937	994 307	625 765	15 226 000
Herav bruk til drift	9 450 175	3 204 742	2 672 675	14 827 226	23 002 365	2 887 386

Kilde: Oversikt tilsendt fra Kvæningen kommune

Tabell 17 viser at kommunens ekstrainntekter i perioden 2018-2022 har ligget på mellom 33,8 millioner (2022) og 12,4 millioner kroner (2019). Kommunens ekstrainntekter har enten blitt avsatt til disposisjonsfond eller brukt til henholdsvis investeringer eller drift. I det videre fokuserer vi på den delen av ekstrainntektene som har blitt brukt på drift og investeringer, og ikke de som er avsatt til disposisjonsfond. Årsaken er at vi tidligere i kapittel 5 har gjennomgått utviklingen av kommunens disposisjonsfond.

Kvæningen kommunes *bruk av ekstrainntekter* i perioden 2018-2022 har ligget på mellom 23,6 millioner (2022) og 7,2 millioner kroner (2019). Av disse ekstrainntektene har mellom 2,6 millioner (2020) og 23 millioner kroner (2022) blitt brukt på drift i samme periode. I 2022 ble hele 23 millioner kroner av kommunens ekstrainntekter brukt på drift, mens cirka 625 000 kroner ble brukt på investeringer. For perioden 2018-2022 er mellom 625 000 kroner (2022) og 8,7 millioner kroner (2020) av kommunens ekstrainntekter brukt på investeringer. Våre undersøkelser viser at i perioden 2018-2022 har Kvæningen kommune totalt brukt 68 417 351 kroner av kommunens ekstrainntekter på drift eller investering. Av disse 68 417 351 kronene er 53 157 183 kroner blitt brukt på kommunens drift og 15 260 168 kroner har blitt brukt på investeringer. Dette betyr at 78 prosent av ekstrainntektene på 68 417 351 kroner har blitt brukt på drift, mens 22 prosent har blitt brukt på investeringer.

Budsjettall for 2023 viser at Kvæningen kommune estimerer med å bruke cirka 18 millioner kroner av kommunens ekstrainntekter i 2023, mens cirka 2 millioner kroner skal avsettes til disposisjonsfond. I 2023 planlegger kommunen å bruke cirka 15 millioner kroner på investeringer og 3 millioner kroner på drift. Om kommunen gjennomfører dette vil omtrent 75 prosent av kommunens totale forventede ekstrainntekter på 20 millioner bli brukt på investeringer i 2023.

³⁴ Revisor bemerker at regnskapet for 2022 er i skrivende stund ikke avsluttet, og det er derfor usikkert hva som blir endelig avsatt til disposisjonsfond for 2022.

I regulert versjon av HØP 2023-2026 fremkommer det at kommunestyret vedtok 27.09.2022 kommunedirektørens budsjettforslag med en del reguleringer foreslått og vedtatt av kommunestyret. I regulert versjon av HØP 2023-2026 fremkommer det at kommunen har et høyt lånenivå, og at det avsettes 12,5 millioner til en ekstraordinær nedbetaling av gjeld. Det fremkommer videre at kommunen fortsatt vil ha godt med midler på fond og være innenfor det finansielle måltallet.

I regulert versjon av HØP 2023-2026 fremkommer det også at forslag til statsbudsjett 2023 gir en del endringer i HØP som berører kommunens virksomhet. Det fremkommer blant annet at Kvæningen kommune vil få økt rammeinntekt fra staten, og at: *«det anslaget som kommunedirektøren gjorde ved utarbeidelsen av HØPen i sommer var med et hensyn til prinsippet om forsiktighet. Når budsjettforslaget fra staten kom i oktober så ble det for vår del en positiv økning og dette må vi regulere inn mot de øvrige poster for å få balanse.»*

Det fremkommer også at grunnrentebeskatningen for vannkraftverk etter hvert vil få konsekvenser for kommunens eiendomsskatteinntekter. Årsaken er at grunnrentebeskatningen vil medføre en reduksjon i eiendomsskattegrunlaget kommunen beregner eiendomsskatten av.

5.3 Oppsummering av funn

Våre undersøkelser knyttet til kommunens økonomiske situasjon viser at kommunen har vedtatt fire finansielle måltall som har vært gjeldende fra og med 2021. Vår gjennomgang viser at i den undersøkte perioden 2019-2021 har kommunen fulgt sine egne måltall i årene 2020 og 2021, mens i 2019 er det bare måltallet knyttet til disposisjonsfond som har blitt fulgt. Revisor bemerker imidlertid at måltallene er gjeldende fra 2021. Ifølge kommunens egne prognoser vil kommunen ikke ha tilstrekkelig overskudd i 2023 og 2025 til å oppnå måltallet for netto driftsresultat. Årsaken er at dette er ventet å bli år med lave utbetalinger for Havbruksfondet.

For å besvare problemstilling 2 har vi også undersøkt utviklingen i kommunens inntekter og utgifter. Vår gjennomgang viser at kommunens årlige utbetaling fra havbruksfondet har bidratt til at kommunen kan dekke sine høye driftsutgifter, og at netto driftsresultat for det enkelte år i perioden 2018-2021 i stor grad har vært påvirket av hvor stor utbetalingen fra havbruksfondet har vært. Størrelsen på kommunens disposisjonsfond for det enkelte år har også i noen grad blitt påvirket av utbetalingene fra havbruksfondet. Våre undersøkelser viser at kommunen har vært avhengig av ekstraintekter, slik som Havbruksfondet, for å klare å følge sine egne måltall i den undersøkte perioden. Dette betyr at dersom disse inntektene minsker eller bortfaller vil dette påvirke kommunens finansielle måltall og økonomiske situasjon i en negativ retning.

Kommuneadministrasjonen har opplyst at økonomien til kommunen har blitt bedre de siste årene ettersom at kommunen fra 2018 har fått årlige inntekter fra havbruksfondet. Kommuneadministrasjonen opplyser at kostnader til driften har økt, og at økonomien hovedsakelig har blitt bedre på grunn av ekstra inntekter. Av kommunens ekstraintekter i perioden 2018-2022 så har cirka 68 millioner kroner blitt brukt på drift eller investering. Av disse 68 millionene har 22 prosent blitt brukt på investeringer og 78 prosent har blitt brukt på drift. Kommunens største driftsutgift er lønnsutgifter til ansatte. I perioden 2018-2021 har mellom 59-65 prosent av kommunens driftsutgifter gått til lønnskostnader. Kommuneadministrasjonen opplyser at i realiteten er det enda mer som går til lønn da kjøp av tjenester fra bemanningsbyrå ikke inngår i «lønnsutgifter», men føres som «øvrige kostnader» i kommuneregnskapet. I saksopplysningene til HØP 2023-2026 fremkommer det at: *«Etter at*

Havbruksfondet har kommet er driftsnivået blitt så høyt at årene med lav utbetaling fra fondet sliter vi med å få overskudd».

Kvæningen kommune er altså i en situasjon der det å drifte den kommunale tjenesteproduksjonen i balanse er krevende og i betydelig grad avhenger av ekstraintekter som i sin tur er variable størrelser. Tilgangen til kvalifisert personell fremstår som en betydelig og fordyrende utfordring for kommunen.

6 UTTAELSE

Rapporten ble den 17.02.2023 sendt til kommunedirektør i Kvæningen kommune for eventuell uttalelse. Vi mottok uttalelse fra kommunedirektør den 06.03.2023. Denne er gjengitt i sin helhet nedenfor. Vi har på bakgrunn av uttalelsen rettet opp i faktafeil på side 61 i rapporten.

Hei

Viser til telefonsamtale fredag, og gir tilbakemelding på rapporten i dag som avtalt.

Rapporten gir et korrekt bilde av det som er beskrevet.

Vi har en liten kommentar. På side 62 står det enten en fakta feil, eller en kommunikasjonsfeil fra vår side:

I tillegg til årlige inntekter fra Havbruksfondet er en annen stor inntekt for kommune salg av konsesjonskraft. Konstituert kommunedirektør og økonomileder opplyser at kommunens årlige inntekter fra salg av konsesjonskraft er på cirka 10-11 millioner kroner.

Det er feil at kommunen har konsesjonskraftinntekter i denne størrelsesorden, men at vi har inntekter fra kraftverk og overføringsnett tilsvarende dette beløpet er nok riktig.

Utdropp 8: Kvæningens ekstraintekter i 2021

Kvæningen kommunes ekstraintekter i 2021	
Havbruksfondet	8 840 794
Eiendomsskatt	7 086 684
Aksjeutbytte fra Ymber AS	1 000 000
Salg av konsesjonskraft	5 129 893
Sum ekstraintekter	22 057 371

Det riktige må være at salg av konsesjonskraft og eiendomsskatt som er relatert til kraftverk og overføringsnett tilsvarer ca. 10-11 millioner kroner.

Vi har ingen kommentarer utover dette.

Med vennlig hilsen Kvæningen kommune,



Karin Kristensen
Kommunedirektør
Tlf. +47 90 82 48 30
karin.kristensen@kvanangen.kommune.no
Gårgu 8, 9161 Burfjord



Revisor sendte sin rapport til K-Sekretariatet den 6. mars, og rapporten ble behandlet første gang av kontrollutvalget i sak 4/23 i møte den 30. mars. Kontrollutvalget vedtok å be revisor innarbeide en konklusjon på problemstilling 2 (om kommunens økonomiske situasjon) i rapporten, for så å forelegge kontrollutvalget rapporten på nytt. Rapporten er derfor utarbeidet i endelig utgave om lag syv uker etter at kommunedirektøren avga sin uttalelse. Endringene som er gjort, avkrever imidlertid – etter revisors syn – ingen ny «høringsrunde» med kommunedirektøren. Rapporten har derfor blitt forelagt kontrollutvalget umiddelbart etter bearbeiding.

7 ANBEFALINGER

På bakgrunn av våre funn, vurderinger og konklusjon i denne forvaltningsrevisjonen anbefaler vi Kvæningen kommune å sikre fremdrift i arbeidet med oppdatering av finans- og økonomireglementene i tråd med gjeldende regelverk og anbefalinger på området.

8 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

- Ot.prp. nr. 70 (2002-2003), Om lov om endringer i lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner

Rapport

- Senter for økonomisk forskning-rapport nr. 03/19 – Finansielle måltall og handlingsregler for økonomistyring i storby kommunene

Kommunale dokumenter

- Årsbudsjett for årene 2019, 2020 og 2021
- Årsregnskap for årene 2019, 2020 og 2021
- Økonomiplaner for 2019-2022, 2020-2023 og 2021-2024
- Handlingsdel av kommuneplan, budsjett og økonomiplan 2022-2025, 2023-2026
- Årsmelding for årene 2019, 2020 og 2021
- Årsberetning for årene 2019, 2020 og 2021
- Tertialrapporteringer for årene 2019, 2020 og 2021
- Budsjettreguleringer for årene 2019, 2020 og 2021
- Delegeringsreglement for Kvæningen kommune
- Økonomireglement for Kvæningen kommune
- Finansreglement for Kvæningen kommune
- Dokument fra kommunen:
 - Budsjetttrundskriv til etatslederne – budsjett 2018
 - Budsjetttrundskriv til etatslederne. Økonomiplan 2020-2023 med årsbudsjett 2020
 - Budsjettprosessen med økonomiplan 2021-2024

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 i Kvæningen kommune:

<i>Valgrutiner</i>	2021
<i>Praktisering av startlånsordningen</i>	2020
<i>Kvæningen Produkter AS</i>	2019
<i>Innkjøpsamarbeidet Nord-Troms</i>	2019
<i>Iverksetting av politiske vedtak</i>	2018
<i>Saksbehandling og oppfølging av nærings- og lånefond</i>	2017
<i>Barnevern</i>	2014
<i>Ressursbruk i og kvalitet i eldreomsorgen</i>	2012
<i>Ressursbruk i grunnskolen</i>	2009
<i>Tiltak for psykisk utviklingshemmede</i>	2008
<i>Iverksetting av politiske vedtak</i>	2007
<i>Økonomistyring</i>	2006
<i>Offentlige anskaffelser</i>	2004

