

Forvaltningsrevisjon | Karmøy kommune

Økonomistyring



Sammendrag

Deloitte har kartlagt og vurdert økonomistyringen i Karmøy kommune. Økonomistyring omfatter aktiviteter og prosesser både på strategisk og operativt nivå i kommunen. Forvaltningsrevisjonen har hatt fokus på den operative økonomistyringen som omfatter budsjettering, budsjettstyring, avviksoppfølging og rapportering.

Undersøkelsen viser at kommunen har en tilfredsstillende økonomistyring. Det er etablert retningslinjer for utarbeidelse av budsjett og det gjennomføres en aktiv og styrt oppfølging gjennom året. Etatenes rolle og ansvar for budsjettering, budsjettoppfølging og avviksbehandling synes godt ivaretatt, og den politiske involveringen blir ivaretatt gjennom rutiner for dialog mellom etater og hovedutvalg. Ut fra en samlet vurdering er det vår oppfatning at Karmøy kommune har etablert prosesser som bidrar til å sikre realistiske budsjetter.

Den økonomiske rapporteringen ivaretar etter vår vurdering administrasjonens og politikernes behov for økonomisk styringsinformasjon gjennom året

Økonomiområdet er organisert på en hensiktsmessig måte, og kommunen har tilstrekkelig kompetanse på de funksjoner som ivaretar økonomistyring i organisasjonen. Bemanningen innenfor enkelte enheter og funksjoner oppleves imidlertid periodevis som noe knapp.

Undersøkelsen har avdekket enkelte svakheter og forbedringsområder ved kommunens økonomistyring. Dette knytter seg blant annet knyttet til at:

- Økonomihåndboken ikke er oppdatert og at rutineene knyttet til økonomistyring i etatene og øvrige enheter i kommunen ikke er tilstrekkelig konkret beskrevet.
- Det ikke er utarbeidet en veiledning/gitt føringer for hvilke elementer som skal inngå ved fastsettelse av årsprognoser. Dette kan føre til at prognosene for den enkelte enhet ikke i tilstrekkelig grad vil være basert på objektive, sammenlignbare kriterier.
- Det ikke har vært gjennomført en formalisert og dokumentert evaluering av ISF-finansieringsordningen slik det var forutsatt ved etableringen.
- Verktøy og metoder for å innhente og analysere data kan utvikles slik at dataene kan anvendes enda mer målrettet i budsjettprosessen.

Innholdsfortegnelse

Sammendrag	2
1. Innledning	4
1.1 Formål og problemstillinger.....	4
2. Metode	5
2.1 Dokumentanalyse	5
2.2 Intervju.....	5
2.3 Verifisering og høring.....	5
3. Revisjonskriterier	6
3.1 Budsjettets realisme og fullstendighet	6
3.2 Budsjettoppfølgning og rapportering.....	6
4. Data	8
4.1 Kommunens økonomiske situasjon - utfordringer	8
4.2 Organisering og ansvar.....	8
4.3 Oppgaver og ressurser	9
4.4 System og verktøy i økonomistyringen.....	10
4.5 Budsjettprosessen.....	10
4.6 Budsjettering i oppvekst og kulturetaten.....	11
4.7 Budsjettering i helse og omsorgsetaten.....	12
4.8 Budsjettoppfølgning	13
4.8.1 Analyse og oppfølging av avvik	13
4.8.2 Ansvar og oppgaver i budsjettoppfølgningen	13
4.8.3 Oppfølging i oppvekst og kultur	14
4.8.4 Oppfølging i helse- og omsorg.....	14
4.9 Budsjettreguleringer	15
4.10 Rapportering til politisk nivå	15
5. Vurderinger	16
6. Forslag til tiltak	18
Vedlegg 1: Rådmannens kommentarer	19
Vedlegg 2: Oversikt over sentrale dokumenter og litteratur	20

1. Innledning

Deloitte har i samsvar med bestilling fra kontrollutvalget i Karmøy kommune 5.12.2012 gjennomført en forvaltningsrevisjon av økonomistyring i Karmøy kommune. Prosjektet er gjennomført i samsvar med gjeldende standard for forvaltningsrevisjon¹.

1.1 Formål og problemstillinger

Formålet med prosjektet har vært å kartlegge og vurdere om kommunen har hensiktsmessige budsjetterings- og rapporteringsrutiner. Med bakgrunn i formålet med prosjektet er det formulert følgende problemstillinger:

- I hvilken grad har Karmøy kommune en hensiktsmessig budsjettprosess?
 - Bidrar prosessen til at kommunen får et realistisk budsjett for enhetenes driftskostnader?

- I hvilken grad er det etablert hensiktsmessige rutiner for økonomistyring, herunder
 - Utarbeidelse av budsjett
 - Budsjettoppfølgning
 - Rutiner for rapportering

- Hvordan sikres tilstrekkelig bemanning og kompetanse i utøving av økonomiansvar i enhetene?

¹ RSK 001, Standard for forvaltningsrevisjon

2. Metode

2.1 Dokumentanalyse

Dokumentanalysen har omfattet en gjennomgang av sentrale dokumenter, herunder regelverk, politiske saker, budsjettokumenter, reglement, tertial- og årsrapporter og rutiner.

2.2 Intervju

Det er gjennomført intervju med rådmann, økonomisjef og to resultatenhetsledere. Referater fra intervjuene er verifisert av intervjuobjektene. Informasjonen fra de verifiserte intervjuene er benyttet i rapporten.

2.3 Verifisering og høring

Høringsutkast til rapporten er sendt til rådmannen for verifisering og uttalelse. Rådmannens uttalelse går frem av vedlegg 1.

3. Revisjonskriterier

Kriteriene er utledet fra autoritative kilder i samsvar med kravene i gjeldende standard for forvaltningsrevisjon. Dette omfatter lov- og forskriftskrav, retningslinjer, delegasjonsreglement, anerkjent teori og beste praksis på området.

3.1 Budsjettets realisme og fullstendighet

I kommuneloven § 46 nr. 3 går det frem at «årsbudsjettet skal være realistisk. Det skal fastsettes på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen eller fylkeskommunen kan forvente i budsjettåret.» Dette innebærer at de enkelte bevilgninger og de inntektsrammer budsjettet bygger på skal være ført opp ut fra hva som kan påregnes, og at også anslag over inntekter og utgifter skal være realistiske (jf. Ot.prp. nr. 43, 1999-2000). Budsjettet skal være fullstendig, dvs. at alle forventede inntekter, innbetalinger og bruk av avsetninger samt utgifter, utbetalinger og avsetninger i året skal tas med (jf. budsjettforskriften § 6).

3.2 Budsjettoppfølging og rapportering

Det er flere forhold som bidrar til god budsjettoppfølging. Dette omfatter blant annet, relevant innhold i rapporteringen og oppfølging av avvik.

Tidsriktig økonomirapportering: Overordnet administrativt nivå og politisk nivå skal få løpende informasjon om den økonomiske utviklingen. Det er krav i budsjettforskriften § 10 om at administrasjonssjefen gjennom budsjettåret "[skal] legge fram rapporter for kommunestyret eller fylkestinget som viser utviklingen i inntekter og innbetalinger og utgifter og utbetalinger i henhold til det vedtatte årsbudsjett."

Rapporteringsinnhold: Innholdet i rapporteringen må være nøyaktig og av god kvalitet. Dette innebærer blant annet at det bør gis så realistiske prognoser for forventet resultat ved årets slutt som mulig.

Oppfølging av avvik: Vesentlige endringer i forhold til opprinnelig budsjetterte inntekter og utgifter skal innarbeides i budsjettet. I kommuneloven § 47, punkt 2 og 3 heter det:

2. Skjer det endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for de inntekter og utgifter som årsbudsjettet bygger på, skal administrasjonssjefen, kommunerådets leder eller fylkesrådets leder gi melding til kommunestyret eller fylkestinget.

3. Får kommunestyret eller fylkestinget melding etter nr. 2 foran, skal det foreta nødvendige endringer i budsjettet. Det samme gjelder når det på annen måte gjøres kjent med forhold som kan bety vesentlig svikt i inntektene eller en vesentlig økning i utgiftene i forhold til budsjettet.

Videre går det frem av forskriften for årsbudsjettet for kommuner og fylkeskommuner:

§ 10. Budsjettstyring

Dersom administrasjonssjefen eller kommune- eller fylkesrådet 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.

§ 11. Endringer i årsbudsjettet

Det skal foretas endringer i årsbudsjettet når det må anses påkrevd. Kommunestyret skal selv foreta de nødvendige endringer i årsbudsjettet.

Ifølge kommuneloven (§ 46 nr. 6) kan ikke kommuner budsjettere med underskudd. Dette betyr at dersom enheter/områder ligger an til underskudd må det settes i verk tiltak som bringer økonomien i balanse. Dersom en enhet/ et område ikke gis ekstra rammer, må det settes i verk tiltak som begrenser utgiftene.

4. Data

4.1 Kommunens økonomiske situasjon - utfordringer

Karmøy kommune er en lavinntektskommune med en skatteinngang under landsgjennomsnittet. Selv om det skjer er inntektsutjevning mellom kommunene, er Karmøy den kommunen i Rogaland med lavest nivå på de frie inntektene. Kommunen har de siste årene, med unntak av 2012, hatt negative driftsresultat. I årsmeldingen for 2011² forklares dette hovedsakelig med ekstraordinære forhold, som tilskudd til T-forbindelsen (Fv47) og ekstra vedlikeholdsprosjekt. I tillegg har investeringstakten og økt låneandel av finansieringsbehovet, økt lånebehovet. Dette har ført til at kommunens økonomiske handlingsrom er krympet. Noen nøkkeltall fra kommunens regnskap for de fire siste årene viser følgende utvikling:

Tekst	2012	2011	2010	2009
Drift				
Brutto driftsresultat	+10,7	-67,5	-49,0	-53,6
Netto driftsresultat	+50,3	-51,8	-15,8	-8,9
Investeringer				
Netto finansieringsbehov	277,5	320,3	264,1	251,9
Bruk av lån	219,6	251,1	144,9	160,5
Låneandel	79,1 %	78,4 %	54,9 %	63,7 %

Den økonomiske situasjonen har gjort at kommunen har satt i gang prosesser for å redusere driftsutgiftene, blant annet gjennom betydelige strukturelle grep innenfor både barnehage, skole, kultursektoren og omsorgssektoren.

På bakgrunn av utfordringer innenfor pleie- og omsorgssektoren i 2012, spesielt knyttet til svært ressurskrevende brukere, som fortsatt er til stede i driften, har kommunen i budsjettokumentet for 2013 anslått at institusjonene, med en videreføring av driftsnivået i 2012, kunne forventes å gå med nærmere 20 mill. kroner i underskudd. Det er derfor i budsjettet for 2013 foreslått en rekke tiltak for å justere driftssituasjonen for å kunne gå inn i 2013 med et gjennomførbart budsjett og driftsopplegg.

4.2 Organisering og ansvar

Karmøy kommune har en politisk organisering med kommunestyre, formannskap og hovedutvalg for Oppvekst og kultur, Helse og omsorg, Teknisk og Administrasjon. Hovedutvalgene er hovedutvalg for sine respektive sektorer/områder og er delegert myndighet innenfor rammer fastsatt av kommunestyret, samt etter lover og forskrifter som gjelder for sektoren i den grad slik myndighet ikke er delegert til andre politiske utvalg eller tjenestemenn. Hovedutvalgene har myndighet til å avgjøre saker av generell og prinsipiell karakter, og de har myndighet til å utrede problemstillinger innenfor sitt ansvarsområde. Videre har hovedutvalgene innenfor sine fullmakter fått delegert myndighet til å iverksette nødvendige tiltak innenfor sine ansvarsområde.

Administrativt er kommunen organisert i tre myndighetsnivåer: Rådmannsnivået, tre etatsledere³, samt underliggende avdelinger/enheter. I tillegg til etatslederne er det også to stabsledere under rådmannen (økonomisjef og personalsjef). Lederne er tildelt fullmakter og budsjettansvar innenfor

² Årsmelding Karmøy kommune 2011

³ Oppvekst og kultursjef, Teknisk sjef og helse- og omsorgssjef

enhetens godkjente rammer, og skal sørge for at enheten drives i samsvar med lov, forskrifter og interne retningslinjer.

De generelle reglene for delegasjon og innholdet i delegert myndighet til politisk og administrativt nivå fremgår av delegasjonsreglement for Karmøy kommune⁴.

4.3 Oppgaver og ressurser

Oppgaver og rutiner på økonomiområdet, er beskrevet i kommunens økonomihåndbok. I økonomihåndboken fremgår det også hvilke rutiner som gjelder innenfor de enkelte etater og stabsenheter i kommunen.

Økonomistaben omfatter funksjonene kemner, regnskap, lønn, finans og budsjett. Det er kun en person i økonomistaben som arbeider primært med budsjettoppgaver. Staben påpeker selv at denne bemanningen innebærer at ressursituasjonen er sårbar på budsjettområdet.

Økonomisjefen har det overordnede systemansvaret for økonomisk internkontroll i kommunen. Oppgaver som ligger til økonomisjef er knyttet til bl.a. fondsforvaltning og finans. I samhandlingen med etatene er det økonomisjef som legger premissene for økonomioppfølgingen. Budsjettsjef har ansvar for å koordinere og legge til rette for at budsjettprosessen blir gjennomført i henhold til fastsatte retningslinjer og rutiner. Budsjettsjef har i denne sammenheng ansvar for å utarbeide de årlige budsjetttrundskrivene som beskriver budsjettprosessen og rammene/premissene for etatenes og avdelingenes arbeid med budsjettet. Budsjettsjef har dessuten ansvar for å utarbeide budsjettet for sentraladministrasjonen og for toppområdet (skatt, rammeoverføringer, mva-kompensasjon etc.). Økonomistaben har ansvar for å forberede saker innenfor sine ansvarsområder til formannskap/kommunestyre. Disse sakene legges fram via rådmannen.

Budsjettering og budsjettoppfølging er delegert og gjennomføres i henhold til fastsatte retningslinjer i de enkelte etatene. Etatene har egne staber som blant annet ivaretar oppgaver innen økonomi og budsjettoppfølging.

I etat for oppvekst og kultur er det to ansatte i staben som arbeider med økonomi, i tillegg til stabsleder. Stabsleder arbeider i stor grad med kvalitetshevende tiltak, som Balansert målstyring og IKT. Han bistår dessuten etatssjef med økonomioppfølging, og med hjelp, støtte og kursing av enhetsledere, samt utvikling av modell for tilskudd til barnehagene. Oppgaver som fakturabehandling, innkjøp o.l. håndteres primært av økonomikonsulentene.

I etat for helse og omsorg er det, i tillegg til stabsleder, en økonomikonsulent. Stabsleder har ansvar for etatens økonomioppfølging og rapporterer til ledergruppen og til budsjettsjef. Økonomikonsulent har oppgaver knyttet til den daglige økonomioppfølgingen. Det er to avdelinger i etaten; avdeling for omsorg og avdeling for helse. Etaten er organisert etter en bestiller/utfører-modell hvor avdelingslederne har ansvar for økonomioppfølgingen av den enkelte underliggende virksomhet. Noe oppfølging av virksomhetslederne ivaretas også av stabsleder.

Budsjettsjef gir uttrykk for at det desentraliserte ansvaret for budsjettering og budsjettoppfølging fungerer bra, at det gjennomgående er god budsjett disiplin i etatene og at delegert ansvar ivaretas på en god måte. Han gir uttrykk for at økonomikompetansen i etatene stort sett er god, men at det i perioder og enkelte steder kan være kapasitetsutfordringer.

Alle nye virksomhetsledere får basisinnføring i bruk av systemene, og i hvilke krav som stilles til økonomistyring. Brukerne gir uttrykk for at opplæringen er relevant og nyttig. Sist vinter ble det gjennomført kurs for å gi opplæring i ny funksjonalitet i økonomisystemet. Virksomhetslederne skal være selvhjulpne når det gjelder å ta ut data fra økonomisystemet, og minimumskravet er å kunne ta ut status for egen drift. Det fremkommer i intervju at enhetsledernes kompetanse, blant annet til å ta

⁴ Vedtatt av kommunestyret 14.6.2012

ut rapporter fra økonomisystemet, varierer mye. Det er også stor forskjell i hvor aktive lederne er til å etterspørre hjelp fra økonomistaben.

4.4 System og verktøy i økonomistyringen

Det er utarbeidet en økonomihåndbok for kommunen. Denne beskriver systemer, retningslinjer og prosedyrer knyttet til økonomiforvaltningen. Økonomihåndboka ligger tilgjengelig på kommunens «extranett». Ved revisjonen har det kommet frem at de konkrete rutinene for samhandling og styring hele tiden er i endring, og det i intervju gitt uttrykk for at endringene må formaliseres ved jevne mellomrom i økonomihåndboken. Håndboken er sist oppdatert i oktober 2007. Revisjonen har observert at mange av beskrivelsene i håndboken ikke er oppdatert/gjeldene per i dag. Dette omfatter blant annet beskrivelser av offentlige anskaffelser, hvor det henvises til forskriften fra 2001, ikke den nyeste versjonen fra 1.1.2007.

Kommunen benytter et standard økonomisystem som også inneholder en budsjettmodul. Alle regnskaps- og budsjettdata ligger inne i økonomisystemet. Budsjettsjef og enkelte av etatene benytter i tillegg egenutviklede Excel-modeller i det detaljerte arbeidet med budsjettet, og overfører data til budsjettmodulen i økonomisystemet etter hvert som detaljbudsjetteringen er ferdig og ved konsolidering av budsjettet. Excel-modeller brukes også aktivt i budsjettoppfølgingen på ulike organisatoriske nivå i kommunen.

Helse- og omsorgsetaten har innført GAT, og er inne i det første driftsåret med dette systemet. GAT er et standard arbeidsplanleggings- og ressursstyringssystem. Arbeidsplanlegging i GAT inneholder de aller fleste funksjonene kommunen trenger for å lage avanserte arbeidsplaner / turnus. Når man planlegger har man full oversikt over konsekvensene for planene før de iverksettes. Planen sjekkes mot identifiserte behov registrert i bemanningsplaner, lovlighet i forhold til interne og eksterne lover og regler. Systemet inneholder i tillegg muligheter til å stipulere kostnader, som man ikke benytter i dag (kostnader for ekstravakter etc.).

4.5 Budsjettprosessen

Budsjettprosessen blir beskrevet slik i økonomihåndboken:

1. Budsjettkontoret utarbeider rutiner for budsjettarbeidet i april måned.
2. Formannskapet godkjenner forslag til rundskriv medio mai
3. Utsendelse av rundskriv til etater/avdelinger ultimo mai, med innleveringsfrist av dokumentene senest 1. september
4. Rådmann, økonomisjef og budsjettkontoret syr sammen etatsforslagene til ett dokument og overleverer dette til formannskapet medio oktober.
5. Formannskapet behandler rådmannens budsjettforslag i oktober og november.
6. Kommunestyret behandler formannskapets budsjettforslag i desember.

Økonomistaben har ansvar for det samlede budsjettet. Etatene utarbeider budsjettforslag for sine enheter og kan velge hvordan arbeidet innenfor etaten skal organiseres og videredelegeres. De budsjetterende enhetene benytter en rekke informasjonskilder, både eksterne og interne, i budsjettprosessen. Disse omfatter blant annet demografiske data, Kostradata, interne registreringer og statistikker, økonomidata og analyser, samt informasjon om endringer i lover og regelverk som vil ha økonomiske konsekvenser for driften.

Skatteinntektene blir beregnet ut fra KS' modell, og prognosene som kommer frem av modellen legges til grunn for budsjettet. Kommunen vurderer modellen i utgangspunktet god, men det kan oppstå uventede og uforutsigbare avvik på grunn av at fordelingsnøkkelen mellom kommune/stat/trygd kan endres, og på grunn av at det kan være vanskelig å beregne hvordan kommunens samlede skatt/rammeinntekt vil bli ved den endelige fordelingen av skatteinntekter mellom kommunene.

Når det gjelder andre inntekter har kommunen egne rutiner for identifisering av inntektskilder, og det er inngått en avtale om tilgang til/bruk av Tilskuddsportalen, en web-basert tjeneste som inneholder informasjon om søknadsfrister for stønadsordninger og tilskudd.

I intervju kommer det frem at det er forbedringsmuligheter når det gjelder hvor aktivt datakildene blir brukt i budsjettprosessen, og i arbeidet med å omfordele og vri ressursbruk i større grad. Det kommer også frem at det er ønskelig å få en sterkere kopling mellom kommuneplan og økonomiplan.

Budsjettprosessen gjennomføres i to faser, hvor man starter med å utarbeide et teknisk justert budsjett (justering for prisstigning etc.), basert på fjorårets budsjett pluss eventuelle godkjente endringer i løpet av året. Dette skal innleveres i august sammen med etatens og avdelingens oversikt over omprioriteringer (jf. pkt. 3 fra økonomiplanen, se over).

Det teknisk justerte budsjettet med oversikter over omprioriteringer er utgangspunkt for diskusjoner i ledergruppen om prioriteringer i rådmannens budsjettforslag. Forslag til investeringsbudsjett skal leveres i juni.

Gjennom høsten er budsjett tema på de fleste av rådmannens ukentlige ledermøter. Sammenlignet med tidligere praksis, har man budsjettmøter på et tidligere tidspunkt, og rammen blir klarlagt tidligere. På disse møtene legger man et forslag til et saldert og realistisk budsjett. På møtene blir også fordeling/omfordeling mellom etatsområder drøftet, og man må beskrive utfordringene tekstmessig i budsjettinnspillene

Innspill og forslag til endringer som kommer opp ved den politiske behandlingen av budsjettet blir praktisk håndtert av budsjettsjefen. I budsjettokumentet fra rådmannen redegjøres det kort for tilstanden innenfor de ulike tjeneste-/virksomhetsområdene og viktige utfordringer på de respektive områdene. Kommunen har begynt å omtale risiko i budsjettene. I intervju kommer det frem at dette ikke gjøres systematisk nok, men det er en begynnelse på å vie risiko mer oppmerksomhet i budsjettene.

Kommunestyret vedtar budsjettet med inntekter og utgifter på Kostra-funksjon. Hovedutvalgene vedtar den detaljerte fordelingen av budsjetttrammene innenfor sine ansvarsområder. Når endelig budsjett er godkjent, blir budsjettpostene på de ulike artskontiene fordelt på månedene i året (periodisering). Periodiseringen skal bidra til å forenkle og forbedre budsjettoppfølgingen og arbeidet med avviksanalyser. Etter økonomisjefens vurdering er det viktigst å ha god periodisering på lønnskostnadene, som representerer de klart største kostnadene.

4.6 Budsjettering i oppvekst og kulturetaten

De som har ansvar for budsjettarbeidet i etaten fremhever i intervju at de opplever kommunens budsjettprosess som hensiktsmessig og grei å følge. Stabsleder utarbeider tallgrunnlaget som ligger til grunn for budsjettforslaget fra etaten. På kulturområdet baserer stabsleder seg på budsjettforslag for sektoren som er utarbeidet av avdelingssjef. Stabsleder rapporterer etatens tallgrunnlag til budsjettsjefen.

Det blir i intervju opplyst at det er god dialog og et svært åpent forhold mellom administrasjonen og hovedutvalg for oppvekst/kultur. Dette gjør det enklere for utvalget og utvalgsmedlemmer å få klarlagt premisser og utdypet bakgrunnen for enkeltposter i budsjettet, herunder begrunnelser for foreslåtte omprioriteringer og kutt. Det påpekes i intervju at kommunen har noe å hente på at områder for kutt blir konkretisert tidligere, og at det enda tydeligere fremkommer hvilke premisser som ligger til grunn for kutforslag. Oppvekst og kulturetaten har fått de største kuttene de siste årene, men etaten har klart å gjennomføre de kuttene som er vedtatt.

På skolesektoren blir driftsbudsjettet (uten lønn) fordelt med utgangspunkt i elev- og klassetall. Justeringer skjer basert på endringer av elever eller klasser. Prosessen med fordeling av lønnsressurser er omfattende, og man benytter en regnearkmodell som er utarbeidet i samarbeid

med rektorgruppa. Modellen inneholder blant annet spesialpedagogiske elever, fremmedspråklige, administrasjonsressurser, SFO mv. Dette gir grunnlaget for å beregne hjemler, som er utgangspunktet for fordeling av lønn i budsjettet og eventuell omfordeling av lærerressurser mellom skolene.

En av de største budsjettmessige utfordringene på oppvekstområdet er at skoleåret ikke følger budsjettåret. Når det for eksempel vedtas kutt i stillinger beregnes normalt helårsvirkningen av kuttene, mens stillinger er bundet opp ut skoleåret. For å løse disse budsjettmessige utfordringene har etaten enten redusert andre driftsposter eller kuttet flere stillinger for å oppnå en nødvendig helårseffekt. I forbindelse med behandlingen av budsjettet for 2013 i hovedutvalg for oppvekst og kultur ble dette håndtert ved følgende vedtak i utvalget:

«Kommunestyrets vedtak om reduksjon innen skolesektoren på 1,8 millioner gir et fast kutt på 2,3 lærerårsverk på årsbasis. Reduksjonen i 2013 blir 6 årsverk, da innsparingen må tas i løpet av fem måneder i høst.»

Administrasjonen opplever det som frustrerende at ansvaret for å løse utfordringene knyttet til manglende helårsvirkning i budsjettvedtaket til kommunestyret blir lagt på etaten.

Innen skolesektoren er det også store utfordringer knyttet til variabel lønn, på grunn av sykefravær. I budsjettet for 2013 er det kuttet betydelig i posten variabel lønn, noe som ikke er realistisk, med tanke på de utfordringene som er knyttet til fravær.

Etter at kommunestyret har vedtatt budsjett- og økonomiplan, utarbeider etaten en budsjettsak til hovedutvalg for oppvekst og kultur. I saksfremlegget gis det, innenfor hver sektor, en fyldig fremstilling av hovedaktiviteter, status for sektoren, nøkkeltall, mål og tiltak. I tillegg er det innenfor sektor 2.2 – Grunnskolen, utarbeidet en risikovurdering av aktiviteter og poster som representerer budsjettmessig risiko dersom de forutsetningene som ligger til grunn for budsjettet ikke innfris.

4.7 Budsjettering i helse og omsorgsetaten

Etatens budsjettprosess starter med at det utarbeides et internt budsjetttrundskriv som baserer seg på rådmannens budsjetttrundskriv. Det interne budsjetttrundskrivet går til hovedutvalget, som kommer med sine innspill. De siste årene har fokus vært på å redusere aktiviteten. Etaten har derfor i mindre grad bedt om innspill.

Stabsleder har et hovedansvar for å få frem et samlet budsjett for etaten. I den forbindelse bistår han enhetene, både når det gjelder den praktiske utformingen av budsjettet, og med å sikre at alle opplysninger kommer med. Budsjettforslag for alle enhetene utarbeides på etatsnivå på grunnlag av innspill fra avdelings- og virksomhetslederne..

Etaten leverer tjenester som i stor grad er rettighetsbasert, og de har ikke kontroll på «input» (pågang av brukere), og det blir opplyst at de ofte står overfor veldig vanskelige prioriteringsdilemmaer. Det har vært utfordringer med sterkt pleietrengende brukere, og samhandlingsreformen har også medført utfordringer. Økte krav og pågangen av brukere er en stor utfordring i forhold til å kunne budsjettere realistisk.

Innsatsstyrt finansiering (ISF) ble innført i deler av hjemmetjenesten i Karmøy kommune fra 1.1.2006, og omfatter tjenestene Praktisk bistand (hjemmehjelp), Hjemmesykepleie og Psykiatri. Finansieringsordningen forutsetter at det er etablert en bestiller- utfører organisering av de tjenestene som er omfattet av ordningen. Kommunen innførte en slik organisering i helse- og sosialetaten i 2002. Målsettingen med ISF-ordningen er å få en mer rettferdig fordeling av ressurser mellom virksomhetene og i større grad ta høyde for svingninger i aktivitetsnivået. ISF vil også kunne medføre at kommunens ressurser blir bedre utnyttet. Det fremgår av saksfremlegget i forbindelse med innføring av ISF at dette vil medføre at beslutninger om tjenesteytingenes omfang og kvalitet i større grad blir vurdert og fastsatt i politisk sammenheng. Rollen til politikerne innen tjenesteområdet blir derfor mer tydelig da de vil ha et ansvar for tjenesteytingens omfang og de overordnede kvalitetskravene tilknyttet denne tjenesteyting.

En utfordring med ISF finansiering er å fastsette en «riktig» stykkpris. Ved revisjonen ble det opplyst at kommunen legger relevante regnskapsførte utgifter til grunn for beregning av timepris, km sats reiser og enhetspris pr bruker i ISF modellen.

ISF ordningen er ikke, som forutsatt ved innføring av ordningen, blitt formelt evaluert og politisk behandlet. I e-post fra stabsleder internservice blir det opplyst at ordningen kun har vært vurdert og justert administrativt. Den administrative vurderingen har hittil vært at det er viktig å ha en fleksibel finansiering til en varierende aktivitet. Den viktigste modellendringen som er gjort er at antall besøk er erstattet med antall kilometer som driver for beregning av transportkostnad. Videre er aktivitetsmålinger (datauttrekk fra fagsystem) endret til ukentlig mot opprinnelig månedlig for å øke presisjonsnivå og "troverdighet" for utførerleddet.

Etter budsjettvedtaket i kommunestyret lager etaten en sak til hovedutvalget. Hovedutvalget tar en detaljert gjennomgang av budsjettet på gruppearts- og gruppefunksjonsnivå, og gjør vedtak om det detaljerte budsjettet i slutten av januar. Det detaljerte budsjettet blir deretter overført til økonomisystemet.

4.8 Budsjettoppfølging

I kommunens økonomihåndbok er det også beskrevet økonomirutiner innenfor de enkelte etatene. Økonomirutinene for oppvekst- og kulturetaten, og helse- og omsorgsetaten omfatter blant annet krav til månedlig budsjettoppfølging, men det er beskrevet ulike krav til budsjettoppfølging for de to etatene. Økonomihåndboken inneholder ikke en beskrivelse av hvordan økonomioppfølgingen samlet sett er organisert og skal gjennomføres i kommunen.

4.8.1 Analyse og oppfølging av avvik

Det periodiserte budsjettet er en fordeling av budsjettet per måned i året. Budsjettet er fordelt per art basert på historiske data for hvordan de påløper gjennom året. Selv om det, på grunnlag av erfaringer, gjøres en del endringer i hvordan inntekter og kostnader periodiseres vil det alltid kunne oppstå avvik mellom regnskap og periodisert budsjett som skyldes feilperiodisering og som ikke betyr at man har noe reelt regnskapsmessig avvik fra årsbudsjettet. Budsjettavvik på poster er forutsigbare, for eksempel lønnsposter hvor det også utarbeides månedlige oversikter, skyldes normalt at det er påløpt større kostnader enn forutsatt. I budsjettoppfølging til politisk nivå oppgis avvik både på inntekter og utgifter, samt netto avvik per kostrafunksjon. Ofte kommer det merinntekter, som f.eks. øremerkede midler som dekker økte kostnader, slik at det vil bli balanse mellom budsjett og regnskap. Det vil da ikke være nødvendig å redegjøre for eventuelle tiltak for å redusere merforbruket på utgiftssiden.

Ved avviksrapporteringen er derfor enhetenes forklaringer/kommentarer til hva som er årsakene til avvik av vesentlig betydning. I tillegg skal ved hver rapportering rapportere enhetenes årsprognose. Årsprognosen vil være styrende for om enhetene må iverksette tiltak for å sikre at driften resten av året blir tilpasset godkjent budsjett. Prognosene er enhetenes beste vurdering på rapporteringstidspunktet av forventet økonomisk resultat ved utgangen av året.

4.8.2 Ansvar og oppgaver i budsjettoppfølgingen

Økonomistaben har det overordnede ansvaret for å sørge for at budsjettoppfølgingen er organisert og gjennomføres som forutsatt i kommunen. I tillegg gjennomfører økonomistaben selvstendige kontroller som et ledd i den samlede økonomistyringen.

Ansvaret ivaretas på ulike måter, blant annet gjennom ukentlige økonomimøter. Annenhver uke deltar stabslederne fra enhetene, noe som gjør at økonomistaben holder seg godt oppdatert om status innenfor de ulike avdelingene og om spesielle utfordringer i etatene. I tillegg er det jevnlig og hovedsakelig muntlig kontakt mellom økonomistaben og stabslederne i etatene. Budsjettsjef gjennomgår de tertialvise budsjettoppfølgingsrapportene fra etatene, som skal inneholde

avviksforklaringer og prognose for året, og han ber om tilleggsinformasjon i de tilfeller han opplever at avvik ikke er tilfredsstillende kommentert og dersom han opplever prognosen som dårlig underbygget. Økonomisjef og rådmann orienteres løpende om det er ny informasjon som endrer på de prognosene som ble lagt til grunn i forrige budsjettoppfølging. Dette skjer muntlig eller på e-post.

Økonomistaben tar ut månedlige rapporter om utviklingen innenfor de ulike lønnstypene (fast lønn, vikar, overtid mv) i de ulike etatene. Disse rapportene legges frem i rådmannens ledergruppe og diskuteres der. For oppfølging av gruppeansvar 9 (finanspostene, det vil si skatt, rammetilskudd, integreringstilskudd, rentekompensasjon, renter, avdrag, utbytte, mva-kompensasjon fra investeringer etc.) er det utarbeidet en Excel-oversikt over bevegelsene i regnskapet på disse postene og som vurderes opp mot budsjett. Oversikten blir oppdatert gjennom året, og gir grunnlag for eventuell oppdatering av prognoser for utviklingen på disse områdene.

Budsjettoppfølgingen av driften skjer primært i etatene, og stabsleder har en sentral rolle i dette arbeidet. Alle med budsjettansvar tar månedlig tatt ut rapporter fra økonomisystemet som grunnlag for å analysere avvik og vurdere tiltak. I følge kommunens retningslinjer for rapportering/budsjettoppfølging, skal alle registrerte avvik fra periodisert budsjett kommenteres i eget felt i rapportmal annenhver måned.

4.8.3 Oppfølging i oppvekst og kultur

Det er ca. 90 aktive ansvar innen i oppvekst og kulturretaten, og stabsleder har en sentral rolle i forbindelse med de faste rapporteringene. I 2013 har etaten lagt opp til en forenklet rapportering basert på en felles mal i forhold til tidligere år. Enhetene skal rapportere på nettotall for perioden og kommentere på det totale avviket, og i mindre grad på enkeltarter i regnskapet. I tillegg skal enhetene utarbeide en resultatprognose for året.

Skolesjefen følger opp de virksomhetslederene som har problemer med å holde budsjettet. Dette setter på en tydelig måte økonomi på agendaen innenfor sektoren og det er et viktig tiltak for å sikre at skolesjefens samlede budsjett går i balanse.

Ressursstyring er en svært viktig del av økonomistyringen og kommunen har et samarbeid med en skole i Haugesund og en programvareutvikler for å utvikle et program som skal hjelpe til i å håndtere ressursstyringen av vikarer i løpet av skoleåret. Systemet skal også kunne gi informasjon om kostnadene knyttet til bruk av vikarer.

4.8.4 Oppfølging i helse- og omsorg

Utfordringen innen etaten er å klare å finne driftsmodeller som ivaretar etatens oppgaver på best måte innenfor budsjettet. Økonomistyringen i etaten er i stor grad knyttet til styring av bemanning. Manglende sykepleiedekning er et problem, også økonomisk. Knapphet på ressurser gjør det vanskelig å utarbeide vakt- og turnusplaner som både er tilpasset de ansattes behov på en god måte og som ivaretar arbeidsgivers behov for en kostnadseffektiv drift.

Etaten gjennomfører månedlig oppfølging og tar jevnlig opp problemstillinger knyttet til økonomi på ledersamlinger. Etter hver lønnskjøring tar man på etatsnivå ut rapporter og følger opp avvik mellom regnskap og periodisert budsjett og har dialog med virksomhetsledere. Analysene blir oppsummert i en samlet økonomirapport annenhver måned som går til budsjettsjef.

Virksomhetene rapporterer budsjettoppfølging og prognoser for sine enheter fire ganger i året til avdelingssjef. Avviksrapporteringen omfatter både på inntekts- og utgiftssiden. Det er spesielt fokus på poster som overtid, innleie mv. Virksomhetslederene får også tilsendt kontrollister for å følge opp lønnsutbetalingene til de ansatte. Virksomhetslederene kommenterer alle avvik. Når det er store avvik må man komme opp med tiltak. Hva som er store avvik er basert på en skjønnsmessig vurdering, og er bl.a. avhengig av størrelsen på enheten. Det viktigste er å synliggjøre årsakene til avvik og være tydelig på hvilke avvik som skal prioriteres. Virksomhetsleder utarbeider tertialrapporter som sendes

elektronisk til avdelingsleder. Etaten utarbeider en samlet oversikten over avvikene, og gjør sine vurderinger av årsaker og tiltak.

For den delen av virksomheten som er ISF-finansiert, er virksomhetens ansvar å produsere de tjenestene det er gjort vedtak om. Virksomhetsleder følger opp at man har en yter brukerrettet tid i tråd med de enkeltvedtak som er fattet. Det blir daglig registrert hva som blir gitt av faktisk hjelp, og det er dette «effektivitetsmålet» hjemmetjenestene styrer etter. Denne informasjonen er registrert i tiltaksbildet i Profil. Hver uke blir det tatt ut en oversikt fra fagsystemet som viser hvor mange vedtakstimer som er utført og dette legges inn i et regneark som gir samlet oversikt over leverte timer.

4.9 Budsjettreguleringer

Etatssjefene har fullmakt til å detaljere driftsbudsjettet og foreta budsjettendringer innen sine enheter innenfor de rammer og forutsetninger som er vedtatt av kommunestyret og vedkommendes hovedutvalg. Budsjettendringer kan gjøres i form av administrative vedtak, så lenge endringene er innenfor det nivået kommunestyret har vedtatt budsjettet på (inntekter og utgifter på Kostra-funksjon).

Kommunestyret vedtar driftsbudsjettet på tresifret funksjonskode, og det skal derfor en del til før det blir gjort endringer på dette nivået. Hvis det er avvik som medfører at budsjettet bør reguleres, vedtas justeringer normalt siste møte før sommeren eller i oktobermøtet i kommunestyret.

I løpet av sommeren korrigerer man hjemmelsregisteret, som blir brukt i slutten av august som grunnlag for budsjettet neste år og ved justering av budsjett for resten av året. Det at budsjettet blir justert med ny lønn fra høsten av, er med på å gi virksomhetslederne mulighet til å ta et helhetsansvar for budsjettstyring innenfor sin virksomhet.

4.10 Rapportering til politisk nivå

Det fremgår av økonomihåndboken at kommunestyret har bestemt at det skal foreligge tertialrapporter for behandling i kommunestyret, samt rapportering hver annen måned til formannskapet. Rapportene til kommunestyret følger det nivået budsjettet er vedtatt på, dvs. inntekter og utgifter per funksjon. I tillegg oversendes utskrift av hovedoversiktene. Avvik innenfor hver funksjon er forklart/kommentert i forhold til periodisert budsjett, samt at er gitt en prognose på om man forventer avvik ved årets slutt. Rapportene inneholder også generelle kommentarer om hvordan etatene opplever budsjettsituasjonen og utviklingen på sine områder, hvilke tiltak som er besluttet og om de samlet forventer å holde sine økonomiske rammer. Ved avvik som krever at det blir iverksatt konkrete tiltak for å komme i balanse i løpet av året, blir tiltakene kommunisert til, og eventuelt vedtatt i hovedutvalgene, eventuelt kan det også fremmes tiltak som må godkjennes av kommunestyret, for eksempel dersom det skal iverksettes overordnede/gjennomgående tiltak som vedrører kommunen som helhet.

For at rapporteringen gjennom året skal gi et mest mulig realistisk bilde av den økonomiske situasjonen forutsetter dette at regnskapsdataene er ajour og tilstrekkelig kvalitetssikret. I intervju blir det opplyst at kommunen prioriterer oppfølging av de største kostnads- og inntektspostene, da disse har størst betydning for kommunens samlede økonomistyring.

Etatene rapporterer jevnlig, normalt i samtlige møter i hovedutvalgene, om budsjettsituasjonen, herunder avvik. Dette er på samme form som rapporteringen som går til kommunestyret annenhver måned. Tiltak internt i etaten som trenger politisk godkjenning, tar etaten opp med hovedutvalget. Formannskap og kommunestyre blir kun informert om dette som en del av rapporteringen fra økonomisjef om budsjett/økonomi. Det er alltid noen fra administrasjonen til stede i hovedutvalgsmøtene.

5. Vurderinger

I hvilken grad bidrar budsjettprosessen i Karmøy kommune til et realistisk budsjett?

Ut fra en samlet vurdering er det vår oppfatning at Karmøy kommune har etablert prosesser som bidrar til å sikre realistiske budsjetter. Dette baserer seg blant annet på at kommunen har:

- God politisk involvering og forankring
- En hensiktsmessig administrativ arbeidsdeling med klare roller og ansvar
- Utarbeidet skriftlige rammer/budsjetrundskriv
- Tatt i bruk egnede økonomi- og budsjettstyringsverktøy
- Etablert en tydelig og stram faglig overordnet styring
- Gjennomfører en systematisk administrativ dialog

Knappe økonomiressurser i etatene, og at alle muligheter i ressursplanleggingssystemet ikke er tatt i bruk, medfører en viss risiko for at enhetene i budsjettprosessen ikke klarer å fange opp og beregne den økonomiske effekten av den planlagte aktiviteten.

Kommunen har gitt uttrykk for at de har et forbedringspotensial knyttet til å utvikle gode, økonomiske analyser, herunder bruk av KOSTRA-data i budsjettarbeidet. Det kommer også frem at det kan ligge et uutnyttet potensial knyttet til bedre utnyttelse av aktivitets- og driftsdata i kommunens fagsystemer.

Erfaringer viser at det kan være komplisert og krevende å beregne forventede inntekter og kostnader på vesentlige poster og sektorer i kommunen. Det er derfor positivt at kommunen aktivt arbeider med å utvikle metoder og verktøy til bruk i dette arbeidet.

I hvilken grad er det etablert hensiktsmessige rutiner for økonomistyring, herunder utarbeidelse av budsjett, budsjettoppfølging, og rutiner for rapportering

Etter revisjonens vurdering har kommunen etablert hensiktsmessige rutiner for økonomistyring, herunder rutiner for budsjettering, budsjettoppfølging og rapportering. Samhandlingen med politisk nivå vurderes som godt, noe som har sammenheng med at økonomi, budsjett og budsjettoppfølging blir tatt opp i dialog mellom etater og hovedutvalg.

Det er også positivt at det er etablert ukentlige økonomimøter hvor det er lagt til rette for en målrettet dialog mellom økonomistaben og etatene.

Den månedlige avvikrapporteringen, hvor enhetene også skal utarbeide årsprognose og vurdere nødvendige tiltak, er et egnet virkemiddel for å fange opp en uønsket utvikling og få vurdert tiltak på et tidlig tidspunkt. Det kan være en svakhet at det ikke er gitt konkret veiledning i hvilke elementer som bør inngå ved fastsettelse av årsprognoser. Prognosene kan derfor i varierende grad være påvirket av de enkelte enhetslederes kunnskap, skjønn og vurderinger. Dette kan bety at det knytter seg usikkerhet til enkelte av prognosene, og at de i mindre grad er egnet som styringsindikatorer. Det er imidlertid en styrke at budsjettsjef systematisk gjennomgår prognosene og følger opp grunnlaget for prognosene dersom han er usikker på om prognosene har tilstrekkelig kvalitet.

Revisjonen stiller spørsmål ved om kommunen har tilstrekkelig kunnskap om hvorvidt ordningen med ISF-finansiering av tjenester innen Helse- og omsorgsetaten har fungert etter forutsetningen. Det har ikke vært gjennomført en formalisert og dokumentert evaluering av ordningen slik det var

forutsatt ved etableringen, og heller ikke dokumentasjon som viser at enkeltelementer i modellen har vært vurdert. Dette innebærer blant annet en vurdering av om fjorårets regnskapsførte utgifter, som kommunen legger til grunn for beregning av timepris, km sats reiser og enhetspris pr bruker i ISF modellen gir det beste uttrykket for kostnadsbildet kommende år.

Det er en vesentlig svakhet at økonomihåndboken ikke er oppdatert og at rutinene knyttet til økonomistyring i etatene og øvrige enheter i kommunen ikke er beskrevet. Det er revisjonens oppfatning at økonomihåndboken på en mer utfyllende måte burde beskrevet ansvar, roller og innhold i budsjettoppfølgingen. Det fremstår også som uheldig at det er beskrevet ulike basiskrav til budsjettoppfølgingen i etatene helse og omsorg, og oppvekst og kultur under kapittelet «månedlig budsjettoppfølging».

Hvordan sikres tilstrekkelig bemanning og kompetanse i utøving av økonomiansvar i enhetene?

Forvaltningsrevisjonen viser at kommunen har tilstrekkelig kompetanse på de funksjoner som ivaretar økonomifunksjoner i organisasjonen, men at bemanningen innenfor enkelte enheter og funksjoner i perioder oppleves som noe knapp. Blant annet har det kommet frem under forvaltningsrevisjonen at bemanningen på budsjettområdet er personavhengig og sårbar, samt at det i enkelte arbeidskrevende perioder kan være knapphet på ressurser i etatene.

Undersøkelsen viser at tilstrekkelig bemanning og kompetanse sikres gjennom rekruttering og det blir gitt systematisk brukeropplæring i økonomisystemet, økonomiske prosesser og de verktøy som skal brukes i økonomioppfølgingen.

Det er positivt at det i intervju blir gitt uttrykk for at opplæringen oppleves som relevant og nyttig.

Det er en svakhet at kommunens økonomirutiner ikke er beskrevet og oppdatert i økonomihåndboken slik at den mer aktivt kan benyttes i forbindelse med opplæring og som oppslagsverk ved behov.

6. Forslag til tiltak

Karmøy kommune bør vurdere følgende tiltak:

1. Ajourføre og utvikle innholdet i økonomihåndboken.
2. Videreutvikle arbeidet med økonomiske analyser til bruk alle funksjonaliteter i fagsystemer ved budsjettering og budsjettoppfølgning
3. Gi skriftlige føringer for hvilke elementer som skal inngå i enhetenes arbeid med og utarbeidelse av årsprognoser
4. Gjennomføre en evaluering av ISF-finansieringsordningen.

Vedlegg 1: Rådmannens kommentarer

Rådmann Arnt Mogstad har i e-post datert 15.5.2013 gitt følgende kommentar til forvaltningsrevisjonsrapporten:

Rådmannen ser med tilfredshet at revisjonsselskapet Deloitte gjennom sin undersøkelse konkluderer med at kommunen har en hensiktsmessig budsjettprosess, tilfredsstillende økonomistyring og at administrasjonen innehar tilstrekkelig bemanning og kompetanse for å ivareta dette området på en god måte.

Når det gjelder forslag til tiltak i punkt 6 som Deloitte mener at Karmøy kommune bør vurdere kan det nevnes at Økonomihåndboken har vært under revisjon siden november 2012 og forventes klar før sommeren 2013.

Når det gjelder utnyttelsen av funksjonalitet som finnes i fagsystemer for budsjettering og budsjettoppfølging så er de mest relevante elementene her tatt i bruk. Enkelte delprogram benyttes ikke, da de gir liten effekt sett i forhold til kvalitet, nødvendighet og tidsbruk.

Med hensyn til å gi skriftlige føringer for hvilke elementer som skal inngå i etatenes arbeid med utarbeidelse av årsprognoser så jobbes det kontinuerlig med å få til gode prognoser. Prognoser vil imidlertid alltid være basert på erfaringstall, kunnskap om kommende utfordringer/utvikling og skjønn til de som utarbeider disse. Her kan det variere mye fra område til område, slik at å lage en entydig mal for dette kan bli vanskelig. Det viktigste her må være å etterprøve hvor godt vi treffer, hvorfor vi eventuelt bommer og tar lærdom av dette for å bli bedre til å lage prognoser. Et stikkord her vil alltid være tett oppfølging av risikopunkter i budsjettene. Dette jobbes det med på alle nivåer i organisasjonen.

ISF-ordningen i helse og omsorg har gjennomgått løpende justering/evaluering siden oppstart av prosjektet for flere år siden. Ordningen er vedtatt av kommunestyret, men ikke formelt evaluert politisk. Rådmannen vil sørge for at det fremmes en sak om dette.

Vedlegg 2: Oversikt over sentrale dokumenter og litteratur

- Lov om kommuner og fylkeskommuner av 25. september 1992
- Forskrift om årsbudsjett (for kommuner og fylkeskommuner) av 15. desember 2000
- Organisasjonsoversikt
- Budsjetttrunskriv 2013
- Budsjett 2012 og 2013
- Budsjett og Økonomiplan 2012-2015 Rådmannens forslag
- Delegasjonsreglement for Karmøy kommune.
- Årsmelding og regnskap for 2011
- Finansreglement
- Økonomihåndbok
- Budsjettoppfølging 2012 – per oktober
- Budsjett 2013 – 2016 fordeling av budsjett. Hovedutvalg helse og omsorg
- Diverse økonomirapporter
- Innkjøpsprosedyrer

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see www.deloitte.com/no/omoss for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and deep local expertise to help clients succeed wherever they operate. Deloitte's approximately 170,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

© 2013 Deloitte AS