

Økonomistyring i kommunesektoren

*hvordan Hedmark fylkeskommune tilpasser seg
forventningene om god økonomistyring*

Jo Erik Skjeggestad



Høgskolen i **Hedmark**

Masteroppgave

**Master i offentlig ledelse og styring (MPA),
avd. for økonomi- og ledelsesfag, Rena**

HØGSKOLEN I HEDMARK

Mai 2013

Forord

Masteroppgaven er skrevet som avslutning på Masterstudiet i offentlig ledelse og styring (MPA) ved Høgskolen i Hedmark. Studiet har vært interessant og givende, og gitt meg nye perspektiver i forhold til offentlig sektor.

En spesielt takk går til Hedmark fylkeskommune ved Fylkesdirektøren som har stilt organisasjonen til rådighet, slik at det ble mulig å vise et praktisk eksempel på hvordan det arbeides med økonomistyringen i kommunal sektor. En takk går også til de som har bidratt med opplysninger. Enten gjennom intervju/samtaler eller ved å svare på spørreundersøkelsen som er en viktig del av oppgaven. En takk går også til min veileder Bjarne Jenssen for nyttige innspill og oppmuntring underveis.

Brumunddal 14. mai 2013



Jo Erik Skjeggestad

Innhold

1. Innledning.....	5
1.1. Om temaet økonomistyring i kommunesektoren.....	5
1.2. Rapportens oppbygging.....	8
2. Formål, problemstillinger og avgrensning av utredningen.....	9
2.1. Formål og problemstilling.....	9
2.2. Avgrensning av utredningen.....	9
2.3. Definisjoner.....	10
3. Metode og gjennomføring.....	12
4. Økonomistyring i kommunesektoren.....	14
4.1. Forutsetninger for kommunenes økonomistyring.....	14
4.1.1. 85 tilrådinger om styrkt egenkontroll i kommunane.....	15
4.1.2. Formuesbevaringsprinsippet.....	19
4.1.3. Forskjeller mellom kommunal- og privat sektor.....	19
4.2. Teoretisk vinkling på økonomistyring i kommunal sektor.....	21
4.2.1. Målstyring.....	22
4.2.2. Regelstyring.....	26
4.2.3. Verdistyring.....	26
4.2.4. Markedsstyring.....	27
4.2.5. Risikostyring. Hvordan prioritere rett.....	27
4.3. De ulike deler av et økonomistyringssystem.....	34
4.3.1. Styringskriterier/planlegging.....	34
4.3.2. Internkontroll.....	36
4.3.3. Rapportering.....	38
5. Økonomistyring i Hedmark fylkeskommune.....	39
5.1. Organisering.....	40
5.2. System for økonomistyring.....	42
5.3. Risikostyring og risikovurderinger i Hedmark fylkeskommune.....	47
5.4. Grunnlag for økonomistyring i fylkeskommunen.....	51
5.4.1. Budsjettering.....	51
5.4.2 Intern kontroll.....	53
5.4.3 Rapportering.....	60

6. Er tiltakene i samsvar med forventningene fra sentrale myndigheter (og andre)?.....	62
6.1. Styrking av fylkesrådets internkontroll.....	63
6.2. Formuesbevaringsprinsippet	69
6.3. Former for økonomistyring.....	69
6.4. Risikostyring og risikovurderinger/fra risikovurdering til risikostyring	71
6.5. Tilpasninger i de ulike deler av økonomistyringssystemet	73
7. Hvordan er tiltakene integrert i organisasjonen	78
7.1. Nytt økonomi-, lønns- og personalsystem	79
7.2. Innføring av nytt budsjett og regnskapssystem	80
7.3. Virksomhetsstyringssystemet Corporater	81
7.4. Innføring av fullt resultatansvar	82
7.5. Nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser på innkjøpsområdet	83
7.6. Nytt reglement for salg av eleverbeider	84
7.7. Nytt reglement for registrering og avhending av inventar	85
8. Har tiltakene hatt effekt på effektiv og rasjonell drift	86
8.1. Innføring av nytt lønns- og personalsystem.....	86
8.2. Innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem	87
8.3. Innføring av system for virksomhetsstyring.....	88
8.4. Innføring av fullt resultatansvar	88
8.5. Nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser på innkjøpsområdet	89
8.6. Nytt reglement for salg av eleverbeider	90
8.7. Nytt reglement for registrering og avhending av inventar	90
9. Konklusjon	91
9.1. Hvordan har fylkeskommunen organisert økonomistyringen	91
9.2. Er det gjennomført tiltak for å forbedre økonomistyringen.....	92
9.3. Er eventuelle tiltak i samsvar med forventningene fra sentrale myndigheter (og andre)	93
9.4. Hvordan er eventuelle tiltak integrert i organisasjonen.....	95
9.5. Hvilken betydning har eventuelle tiltak hatt på effektiv og rasjonell drift.....	96
10. Litteraturliste/kildehenvisning	98

Oversikt over vedlegg:

1	Resultater fra spørreundersøkelsen – tabell.....	103
2	Organisasjonskart – Hedmark fylkeskommune.....	113

1. Innledning

1.1. Om temaet økonomistyring i kommunesektoren

Kommuner og fylkeskommuner¹ står for noen av viktigste tjenestene til den norske befolkning. Sektoren disponerer en betydelig del av fellesskapets midler skaffet til veie via skatter og avgifter. I så måte har også kommuner og fylkeskommuner en klar forventning til seg, om at bruk av offentlige midler brukes rasjonelt og effektivt. Disse forventningene kommer delvis fra statlige myndigheter, og er regulert gjennom lov og forskrift og andre pålegg/innspill på hvordan kommunesektoren bør innrettes. Forventningene om rasjonell og effektiv forvaltning av fellesskapets midler er også sterkt til stede blant politikere og velgerne/befolkningen generelt. Når det gjelder brukerne vil også disse ha forventninger til en rasjonell og effektiv forvaltning, i den forstand at man får tjenester som passer den enkelte, og som er av høy kvalitet.

I formålsparagrafen § 1 i Kommuneloven (KL) slås det fast at formålet med loven er ”...å legge til rette for en rasjonell og effektiv forvaltning av de kommunale og fylkeskommunale fellesinteresser innenfor rammen av det nasjonale felleskap og med sikte på en bærekraftig utvikling”.

I henhold til KL § 23.2 er det administrasjonssjefen sitt ansvar å ”... sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll”. Når det gjelder de forventningene som stilles i henhold til overholdelse av kommuneloven er disse nærmere beskrevet i ulike utredninger, vedtak, rundskriv etc. fra statlige myndigheter. Når det gjelder politikere og velgerne/befolkningen generelt vil det være stor forskjell på hva den enkelte legger i begrepene rasjonell og effektiv forvaltning.

Sentralt i forhold til rasjonell og effektiv forvaltning i kommunesektoren er hvordan kommunenes økonomi styres. Dette ut fra at økonomi i sterk grad griper inn i all produksjon av kommunale tjenester. Økonomi gir muligheter og setter grenser for den aktivitet som drives, og er en sentral faktor når oppgaver, ansvar og myndighet fordeles. Økonomi og økonomistyring bør videre knyttes tett opp til virksomhetens øvrige målsettinger, og er en viktig del av enhver rapportering som måtte finne sted. Man må likevel ta i betraktning at også andre forhold enn økonomi har fokus i en kommune/fylkeskommune.

¹ I de tilfeller betegnelsen «kommune» eller «kommuner» brukes i generelle termer i utredningen, omfatter dette både kommuner og fylkeskommuner.

Hva innebærer så økonomistyring i kommunal sektor? Dette vil ha med måten man planlegger og gjennomfører økonomiarbeidet på, og om man er i stand til å nå de økonomiske målsettingene man har satt seg. Om økonomistyringen er god eller dårlig vil være et uttrykk for evnen til å nå sine økonomiske målsettinger. I kommunesektoren er økonomiarbeidet i noen grad regulert av lov og forskrift ved for eksempel de formelle krav til økonomiplan, årsbudsjett og regnskap.

Det finnes ulike metoder for å holde styr på kommunens økonomi, og det finnes ikke noe fasitsvar på hva som er den beste måten. Det som er viktig, er derimot at økonomiarbeidet tilpasses hver enkelt kommune. Organisering og ledelsesform er sentrale faktorer som må tas hensyn til for å finne måter å drive effektiv økonomistyring på. Det er da også viktig å ha evne og vilje til å tilpasse seg endrede forutsetninger, både eksternt og internt.

Hvem som har forventninger til god økonomistyring i kommunene kan også visualiseres i en såkalt interessentmodell. (Økonomistyring i det offentlige - Busch, Johansen og Vanebo). Slike modeller benyttes til å beskrive de ulike interessegruppenes bidrag/ belønningsforhold til den aktuelle organisasjon/virksomhet. Ut fra modellen kan man beskrive hvilken form for reaksjon man får, dersom det oppstår avvik mellom hva som oppfattes som et rimelig bidrag og en rimelig belønning. Det ligger i dette at tålegrensen er forskjellig, og at konsekvensen av eventuell reaksjon er forskjellig fra interessent til interessent. Ut fra modellen kan man videre beskrive hvilken maktfordeling som finnes. Blant annet ut fra at en eller flere interessenter har sanksjonsmuligheter overfor kommunen. Organisasjonen bør arbeide for å balansere forholdet mellom organisasjon og interessenter og mellom interessenter (prioritering). For kommunen kan man tenke seg følgende interessentmodell:



Staten er en viktig interessent i forhold til kommunene, og har binding til nasjonal politikk for kommunenes økonomi og tjenesteleveranse. Statens lovgivning på området legger sentrale premisser for økonomistyringen. Statlige organer gir videre anbefalinger, og fastsetter normer og verdier for god økonomistyring i kommunene. Ved dårlig økonomistyring har staten mulighet til å gå inn og overta deler av den økonomiske styringen i kommunen.

Det politiske systemet i kommunen forventer at de saker som behandles politisk eller administrativt er tilstrekkelig belyst når de kommer til behandling. Videre at de vedtak som blir gjort etterleves, og blir fulgt opp slik det er ment. Det forventes videre at kommunen som forvaltningsorgan oppleves som rettferdig. Brukere forventer at det produseres kommunale tjenester som er tilpasset deres behov, og at kvaliteten er god. Brukernes sanksjonsmulighet kan for eksempel bestå i å si fra, eller gå til media med forhold de mener er uholdbare.

Innbyggernes bidrag er at de betaler skatt. Til gjengjeld forventer de at deres penger benyttes rasjonelt og effektivt og at det produseres mest mulig av kommunale tjenester som de kan dra nytte av. Sanksjonsmulighetene som innbyggerne har er begrenset, men det vil alltid være mulighet for å si fra på sammen måte som brukerne. Ellers vil innbyggerne ha en sanksjonsmulighet i forhold til at de velger den politiske ledelsen i forbindelse med kommunevalg.

Bransjen har forventninger og krav til god økonomistyring. Kommunens Sentralforbund (KS) kjører ulike prosjekter og gir innspill til kommunene på området. Tillit til det kommunal forvaltning og tjenesteproduksjon er viktig for kommunenes egen bransjeorganisasjon. Ledelse og ansatte kan for eksempel forvente trygge arbeidsplasser, interessante arbeidsoppgaver og god lønn. Deres bidrag er arbeidsinnsats, og sanksjonen ligger blant annet i at de kan finne seg andre jobber.

Kontrollutvalg og revisjon er opptatt av at regnskapet avlegges i henhold til gjeldene lov, forskrift og god kommunalregnskapsskikk, at det ikke er store avvik mellom budsjett og regnskap og at rapporteringen for øvrig stemmer med det som regnskapet viser. Kontrollutvalget er videre pålagt å sørge for at det blir gjennomført systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets/fylkestingets vedtak og forutsetninger², såkalt forvaltningsrevisjon. Sanksjoner herfra vil komme for eksempel kunne være revisjonsberetning med forbehold, negativ beretning og nummererte brev. Sanksjoner kan også komme som revisjonsrapporter og annen form for rapportering.

1.2. Rapportens oppbygging

Kapittel 1 inneholder bakgrunn for utredningen og en innledning i temaet økonomistyring i kommunesektoren. Kapittel 2 beskriver formålet med utredningen og oversikt over de problemstillinger den er ment å gi svar på. Det er videre gitt en oversikt over avgrensning og sentrale definisjoner i utredningen. I kapittel 3 beskrives metode og fremgangsmåte som er valgt for å belyse formålet og de aktuelle problemstillingene. I kapittel 4 presenteres teorigrunnlaget som utredningen baseres på, samt en del sentrale føringer for hvordan god økonomistyring skal sikres i kommunal sektor.

I kapittel 5 beskrives hvordan man har lagt opp økonomistyringen i Hedmark fylkeskommune og hvilke endringer man har gjort på dette feltet de siste årene. Videre vurderes de tilpasninger fylkeskommunen har gjort på økonomiområdet opp mot teorigrunnlaget og sentrale føringer vedrørende økonomistyringen. Kapittelet inneholder også en vurdering av integrering av tiltakene og hvilke gevinster som er oppnådd med hensyn til rasjonell og

² Forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner mv. § 7.

effektiv drift. Konklusjon på formål og problemstillinger finnes i kapittel 6. Kilder og referanser er oppsummert i kapittel 7.

2. Formål, problemstillinger og avgrensning av utredningen

I dette kapitlet defineres formålet med utredningen med tilhørende problemstillinger. Det er videre foretatt en avgrensning av utredningen, og noen av de mest sentrale begreper i formålet og problemstillingene er definert/presisert.

2.1. Formål og problemstilling

I denne utredningen, som er skrevet som en oppgave ved MPA studiet ved Høgskolen i Hedmark høsten 2012/vinteren 2013, brukes Hedmark fylkeskommune som eksempel på hvordan kommuner/fylkeskommuner innretter seg for å ivareta forventningen om en god økonomistyring.

Formålet med utredningen er å kunne beskrive hvordan Hedmark fylkeskommune tilpasser seg til forventningene om en god økonomistyring. Av formålet kan vi utlede følgende problemstillinger/forskningsspørsmål:

- Hvordan har fylkeskommunen organisert økonomistyringen
- Er det gjennomført tiltak for å forbedre økonomistyringen
- Er eventuelle tiltak i samsvar med forslag som fylkeskommunen har fått fra sentrale myndigheter (eventuelt andre)
- Hvordan er eventuelle tiltak integrert i organisasjonen
- Hvilken betydning har eventuelle tiltak hatt på effektiv og rasjonell drift

Det legges opp til å beskrive teori som er aktuell for problemstillingene. Problemstillingen vil videre innebære en kartlegging av de forventninger som stilles til fylkeskommunen når det gjelder god økonomistyring.

2.2. Avgrensning av utredningen

Utredningen innebærer et dypdykk i en kommunal organisasjon, og er avgrenset til å gjelde Hedmark fylkeskommune. I dette ligger det både begrensninger og muligheter. Det ligger selvsagt en begrensning i at Hedmark fylkeskommune kan være helt forskjellig fra andre

fylkeskommuner. Utredningen vil således i utgangspunktet ha liten verdi for andre enn Hedmark fylkeskommune. Det er imidlertid meningen at utredningen skal ha stor nytteverdi for Hedmark fylkeskommune, og da som indikator på hvordan man ligger i løypa med hensyn til utvikling av systemer for god og effektiv økonomistyring.

Selv om utredningen først og fremst er tenkt å skulle ha nytte for Hedmark fylkeskommune må det antas at det også kan være gjennomført lignende undersøkelser i andre fylkeskommuner og/eller kommuner. I den grad det gjennomføres tilsvarende undersøkelser andre steder vil det kunne la seg gjøre å sammenligne resultater fra ulike kommuner/fylkeskommuner. Utredningen vil på den måten også kunne få en større allmenn verdi.

Det har videre vært nødvendig å avgrense prosjektet i tid, og det har vært hensiktsmessig å begrense undersøkelsen til 4 år bakover i tid. Begrunnelse for at dette er at viktige deler av bakgrunns materialet beskriver seg fra 2009, og at hensikten med utredningen jo nettopp er å se hvordan man har tilpasset seg de råd som er gitt. Selv om statlige myndigheter selvsagt også har hatt oppmerksomheten mot god økonomistyring i kommunesektoren tidligere, medførte hendelser som Terrasaken og en del andre korrupsjonssaker at fokuset på kommuneøkonomi forsterket seg på slutten av det forrige tiåret.

2.3. Definisjoner

Hva ligger så i begrepet økonomistyring? Økonomi vil ha betydning for alle tjenester som en kommune eller fylkeskommune leverer og alle tiltak som gjennomføres. Økonomistyring dreier seg om å skaffe oversikt over den økonomiske situasjonen, kartlegge økonomiske konsekvenser av ulike handlinger og legge planer for virksomheten. Ut fra dette kan økonomistyring defineres på følgende måte:

“økonomistyring er de beslutninger som påvirker ressursdisponeringsadferd og/eller er rettet mot oppnåelse av økonomiske mål” (Busch m.fl.)

Ressursdisponeringsadferd vil si beslutning om hva salgs ressurser og hvor mye ressurser som skal settes inn for å nå de økonomiske målsettingene.

De økonomiske målsettinger vil være forskjellig i en kommune enn de, for eksempel vil være for en privat bedrift. Mens den private bedriften vil være opptatt av størst mulig fortjeneste, er

kommunen opptatt av balanse mellom regnskap og budsjett. Dette er i seg selv et økonomisk mål for kommunen. Kommunen kan imidlertid også ha andre økonomiske målsettinger, for eksempel i forhold til effektiv og rasjonell drift. Definisjonen av økonomistyring må benyttes i forhold til offentlig sektors premisser når det gjelder disponering av ressurser og økonomiske målsettinger.

De økonomiske målsettingene kan være av strategisk karakter eller av mer operativ karakter, alt etter hvilket organisasjonsnivå man befinner seg på. De strategiske målsettingene er den øverste ledelse sitt ansvar. I kommunen vil dette være kommunestyre/fylkesting og administrasjonssjef/kommuneråd/fylkesråd. Målsettingene vil i være nært knyttet til planlegging, og de vil for eksempel fremgå av økonomiplan og andre overordnede planer. De operative målsettingene vil for eksempel kunne dreie seg om kvalitet på den økonomiske internkontrollen og på den rapportering som skjer.

Økonomistyringsprosessen utgjør de aktiviteter, rutiner etc. som fremskaffer beslutningsgrunnlaget for økonomistyring. Det handler her om å ha gode verktøy for å planlegge, gjennomføre og rapportere rundt aktivitetene på en effektiv og rasjonell måte. og levere tjenester av god kvalitet. For å systematisere økonomistyringsprosessen vil det være hensiktsmessig å sortere aktivitetene etter om de retter seg mot planlegging, internkontroll eller rapportering.

Integrering av tiltak i organisasjonen vil måles ut fra i hvilken grad ledelsen makter å få de ulike deler av organisasjonen til å fange opp og innrette seg etter de tiltak som innføres. Det vil her være sentralt hvorvidt de ansvarlige ved den enkelte enhet/virksomhet:

- får informasjon og/eller opplæring om nye tiltak
- forstår hvorfor tiltakene innføres
- gjøre tiltakene gjeldene for egen virksomhet

For effektiv og rasjonell drift henspiller «effektiv» til størst mulig verdiskaping i forhold til de ressurser som benyttes, mens «rasjonell» henspiller til handlingen og at denne skal være fornuftig. I forhold til økonomistyring vil dette bety at nye tiltak medfører bedre styringskriterier (grunnlag for styring), eller at styringen blir kostende mindre i form av penger eller tid. Det er ellers sannsynlig at det er ulike oppfatninger av hva som gir verdi. For eksempel om verdien i en kommunal tjeneste er en økning i volum slik at flere kan nyte godt av den, eller om verdien ligger i å øke kvaliteten slik at de som benytter tjenesten opplever

denne som bedre en tidligere. Hva som ligger i effektiv og rasjonell drift må således analyseres og det bør utarbeides målekriterier. I denne utredningen vil opplevd forbedring av økonomistyringen være et aktuelt målekriterium. Likeledes tidsbesparelser i form av reduserte arbeidsoppgaver. Målekriteriet vil være om økonomistyringen, tidsbruk og dermed kostnad er bedre, dårligere eller som før.

3. Metode og gjennomføring

Dokumentgjennomgang. Mye av fakta i undersøkelsen er innhentet ved gjennomgang av ulike dokumenter. Dette gjelder både i forhold til beskrivelse av hvilke forventninger som finnes i forhold til god økonomistyring i kommunesektoren, og beskrivelsen av Hedmark fylkeskommune.

Når det gjelder spørsmålet om hvilke forventninger som stilles til god økonomistyring i kommunesektoren er det spesielt statlige myndigheter sine forventninger som legges til grunn. Det er også andre aktører som har bidratt til å beskrive disse forventningene etter oppdrag fra statlige myndigheter. Kommunenes eget organ Kommunenes Sentralforbund er videre en sentral aktør premissgiver for hva som forventes av kommunene når det gjelder økonomistyring. Kommunal- og regionaldepartementets (KRD) rapporten «85 tilrådinger for styrkt egenkontroll i kommunane» og KS sitt arbeidsheftet «Rådmannens internkontroll – Orden i eget hus» er sentrale dokumenter. Disse dokumentene er videre basert på ulike undersøkelser og faglige innspill fra andre aktører. Formålet med gjennomgangen av denne typen dokumenter har vært å beskrive de forventninger som stilles til god økonomistyring i kommunesektoren.

For beskrivelsen av Hedmark fylkeskommune har dokumentgjennomgangen bestått av en gjennomgang av ulike planer og rapporter, reglementer og rutinebeskrivelser. Arbeidet har bestått i å finne beskrivelser av tiltak som har til hensikt å utvikle/forbedre økonomistyringen i fylkeskommunen

Intervjuer. Det er gjennomført en innledende presentasjon og diskusjon med ledelsen i fylkeskommunen. Dette for å avklare tema og arbeidsform. Det er videre gjennomført intervjuer med økonomisjef og regnskapssjef. Hensikten med disse intervjuene har vært å skaffe informasjon om hvordan økonomistyringen skjer i Hedmark fylkeskommune, og å kartlegge/ beskrive tiltak som er gjennomført for å utvikle/forbedre økonomistyringen i fylkeskommunen. Videre hvilken strategi som benyttes for å integrere endringene i

organisasjonen, og hva slags effektiviseringsgevinster man mener å ha oppnådd. For intervjuene er temaoversikt oversendt til intervjuobjektene på forhånd. Dette ut fra at en del av temaene ville kunne kreve en viss grad av forberedelse fra intervjuobjektene sin side for å kunne gi gode svar.

Det ble valgt å benytte en intervjuguide som var delvis strukturert. Det var her snakk om innsamling av kvalitative data fra et lite antall respondenter. Det var viktig at spørsmålsstillingene var åpne slik at man ikke låste seg til en bestemt retning. Hensikten var ikke å måle en tilstand, men å beskrive den så godt som mulig. Resultatet fra intervjuene er brukt som et supplement til dokumentgjennomgangen. Formålet var å sikre at man i utredningen hadde fått med seg alle relevante opplysninger rundt problemstillingene, og som ikke er beskrevet i de dokumenter som er gjennomgått.

Denne formen for intervju er krevende ettersom det ikke alltid er mulig å forutse hva sluttresultatet blir. Det var viktig å forberede seg godt med hensyn til kunnskap om teorigrunnlaget og kjennskap til virksomheten ut fra dokumentgjennomgangen som var gjennomført på forhånd. Kapittel 5 som omhandler Hedmark fylkeskommunes økonomistyring er oversendt fylkeskommunen for gjennomgang. De innspill som fremkom av denne gjennomgangen er hensyntatt i avhandlingen.

Spørreundersøkelse. Det er gjennomført en spørreundersøkelse for å innhente data som gir svar på problemstillingene vedrørende hvordan endringstiltak er integrert i organisasjonen og hvorvidt tiltakene har hatt effekt på effektiv og rasjonell drift. De som er valgt ut til å besvare undersøkelsen er ledere og ansatte med anvisningsmyndighet. Årsaken til at disse er valgt ut er at en stor andel av disse er ledere og mellomledere som er tildelt egen budsjetttramme. Det er også i stor grad disse som har ansvar for å gjennomføre de tiltak som fylkeskommune iverksetter på økonomiområdet. Det er 69 ansatte som er tildelt anvisningsmyndighet og hele populasjonen er valgt ut til å svare. Undersøkelsen ble gjennomført i mars 2013 og det var i alt 41 svar. Dette tilsier en svarprosent på 59,4. Dataverktøyet Questback er benyttet til undersøkelsen. Det var satt opp tilsammen 51 spørsmål³ i undersøkelsen.

Det er ikke mulig å si eksakt hvor mange enheter/virksomheter som er representert i undersøkelsen. Dette fordi respondentene hadde mulighet til å besvare undersøkelsen anonymt. Når man oppsummerer med hensyn til de respondenter man kjenner enheten/virksomheten til, og tar i betraktning at ca. 16 respondenter kommer fra videregående

³ Se vedlegg 1

skoler (har svart at nytt reglement for salg av elevarbeid er tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet) må minst halvparten av de 14 skolene være representert. Det er vanligvis to ansatte med anvisningsmyndighet ved hver enhet/virksomhet. Ut fra dette kan vurderes besvarelsene å omfatte alle typer enheter/virksomheter, og utgjøre et representativt utvalg for Hedmark fylkeskommune .

4. Økonomistyring i kommunesektoren

Hensikten med denne delen av utredningen er å beskrive de forventningene som stilles til god økonomistyring i kommunesektoren, og systematisere disse på en måte som gjør at det er mulig å teste utvalgt enhet opp mot disse forventningene

Kapittelet innledes med å presentere en del viktige forutsetninger for økonomistyringen. Dette er lovgrunnlag, sanksjonsmuligheter mot kommunene og statlig styring/innspill. Det er også relevant å vise forskjeller mellom økonomistyring i privat og offentlig/kommunal sektor. Det presenteres så teoretiske vinklinger som er relevante for valgte problemstillinger, og en inndeling av kommunens økonomistyringsprosess som kan brukes for å systematisere en gjennomgang av økonomistyringen i en kommune.

4.1. Forutsetninger for kommunenes økonomistyring

Økonomistyringen i kommunene er i stor grad påvirket av lov og forskrift. En faneparagraf i så måte er kommunelovens § 1 som vedrører lovens formål. Formålet er blant annet å *“legge til rette for en rasjonell og effektiv forvaltning av de kommunale og fylkeskommunale fellesinteresser innenfor rammen av det nasjonale felleskap og med sikte på en bærekraftig utvikling”*. Dette griper inn i alle deler av kommunal drift, også når det gjelder økonomistyring.

Kommuneloven har videre andre regler (§ 20 og 23) som blant annet plasserer ansvaret for at virksomheten og administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll. Dette vil være administrasjonssjefen i kommuner med formannskapsmodell, og kommuneråd/fylkesråd i kommuner med parlamentarisk styreform. Kommuneloven inneholder videre regler for den øvrige egenkontroll i kommunen i form av lovparagrafer og forskrifter for kommunens kontrollutvalg og for revisjon av kommunen. Det kan her nevnes at kommunen i tillegg til

ordinær regnskapsrevisjon også er underlagt forvaltningsrevisjon. Denne typen revisjon kan blant annet omfatte vurdering og testing av om kommunen drives effektivt.

Kommune er videre underlagt egne regler for økonomiplanlegging, budsjettering, regnskapsføring og annen rapportering. Vi kommer nærmere tilbake til dette i senere kapitler.

Sanksjoner mot kommuner som ikke har tilstrekkelig god økonomistyring - ROBEK

ROBEK⁴ er et register over kommuner og fylkeskommuner som må ha godkjenning fra Kommunal- og regionaldepartementet for å kunne foreta gyldige vedtak om låneopptak eller langsiktige leieavtaler. Å stå oppført i dette registeret innebærer også at kommunen /fylkeskommunen må få lovlighetskontrollert sine budsjettvedtak. Slik lovlighetskontroll foretas av Fylkesmannen for kommuner og av Kommunal- og regionaldepartementet for fylkeskommuner. Det påhviler de kommuner og fylkeskommuner som er ROBEK registrert å orientere sine med kontrahenter om at de er satt under betinget godkjenning og kontroll når de inngår nye kontrakter.

Registrert omfatter kommuner og fylkeskommuner som er i økonomisk ubalanse. Å komme på ROBEK lista innebærer begrensinger for kommunen inntil økonomien kommer på rett kurs. Det er vel også sannsynlig at det vil innebære vanskeligheter i forhold til at færre ønsker å inngå langsiktige kontrakter med kommunen.

4.1.1. 85 tilrådinge om styrkt egenkontroll i kommunane

Som vi var inne på i kapittel 1 er det mange ulike interessenter som er opptatt av at kommunene skal ha god økonomistyring. Kommunal og regionaldepartementet utarbeidet i 2009 rapporten «85 tilrådinge om styrkt egenkontroll i kommunane». Denne rapporten er sentral i forhold til mye av det utviklingsarbeidet som er gjennomført på økonomiområdet i kommunene de siste årene. Rapporten konkretiserer forventningene fra statlige myndigheter, KS, og sannsynligvis også for en del av de andre interessentene som er nevnt i kapittel 1.

I mandatet til arbeidsgruppa som har utarbeidet rapporten vedr 85 tilrådinge heter det blant annet at *“behovet for å styrkja eigenkontrollen har blitt synleg mellom anna i departementet sitt arbeid med etikk i kommunesektoren og i samband med oppfølginga av Terrasaka”*. Det er videre konkludert med at rapporten “Internkontroll i norske kommuner”, gjennomført av Agenda Utredning & Utvikling viser videre at flere kommuner ønsket et statlig initiativ når det gjelder rettleiding i å utvikle internkontrollen. Departementets vurdering var ellers at det

⁴ Register om betingte godkjenning og kontroll. ROBEK

regelverket som fantes ved oppstarten av arbeidet gjør kommunene i stand til å gjennomføre kontroll og tilsyn med egen virksomhet. Hensikten var således å finne ut hvordan man ved hjelp av veiledning og kompetansebygging kunne bidra til at kontrollutvalgene, revisor og administrasjonssjefen kunne fylle rollene sine i internkontrollsystemet på en bedre måte.

Rapporten gir tre hovedråd. Disse er å utvikle og styrke:

- Administrasjonssjefens internkontroll
- God forståelse av rollene og godt samspill mellom aktørene i egenkontrollen. Dvs. kommunestyret, kontrollutvalget, administrasjonssjefen og revisor.
- Kompetansen hos revisor og i sekretariatet. Denne må være høy og sikres

Formålet med arbeidet er å utvikle en helhetlig internkontroll i den enkelte kommune. Det fastslås at grunnlaget for kontrollarbeidet bør være en analyse av risiko, og det er viktig å tilpasse kontrollarbeidet til den enkelte kommunens omgivelser og utfordringer.

Prioriteringene vil således være forskjellige fra kommune til kommune.

Rapporten omhandler alle aktører i kommunens egenkontroll. Det vil si kommunestyre/fylkesting, kontrollutvalget, sekretariatet for kontrollutvalget, revisjonen og administrasjonssjefen/kommuneråd/fylkesråd. I henhold til avhandlingens avgrensning er det anbefalingene under administrasjonssjefens internkontroll som er mest interessant.

Administrasjonssjefens ansvar for internkontroll er hjemlet i kommunelovens § 23. I kommuner/fylkeskommuner med parlamentarisk styreform er tilsvarende ansvar pålagt kommunerådet/fylkesrådet. De råd som er gitt er ment som hjelp når det gjelder å definere hva som ligger i at kommunen er gjenstand for “betryggende kontroll”.

Tilrådingene som gjelder administrasjonssjefens ansvar for internkontroll kan grov inndeles i kategoriene generelle anbefalinger, anbefalinger for internkontroll, anbefalinger for anskaffelser og anbefalinger for finansforvaltningen.

Anbefalinger om utvikling/sikring av kommunens internkontroll:

Hovedinnholdet i de generelle anbefalingene er at det arbeides aktivt med utvikling/sikring av internkontrollen, at dette arbeidet ses i sammenheng med arbeidet med å sikre kvaliteten på tjenestene, og at det foretas en evaluering av status på internkontrollen med en vurdering av alternativer. Kommunen bør så basere den videre utviklingen på en risikoanalyse. Det heter i rapporten at:

- Kommunene må arbeide for å styrke internkontrollen. Dette arbeidet må ses i sammenheng med arbeidet med å sikre kvaliteten i tjenestene, effektiv ressursbruk og god folkevalgt styring.
- Administrasjonssjefene/fylkesrådene må gjøre seg opp en mening om hva slags tenkning som har preget arbeidet med internkontroll til nå, og vurdere om andre modeller eller retninger vil passe bedre for utviklingen fremover
- Administrasjonssjefene/Fylkesrådene bør basere den videre utviklinga av internkontrollen på en risikoanalyse.

Når det gjelder anbefalingene i forhold til internkontroll omfatter dette formalisering og dokumentasjon av rutiner, arbeidsdeling, kompetanseutvikling og –sikring og vedlikehold av internkontrollen. Anbefalingene omfatter videre kommunikasjon internt i kommunen og rapportering til kommunestyret/fylkesting. Rapporten gir følgende råd om hvordan internkontrollen i kommunene bør innrettes:

- Kommunene bør basere seg mindre på uformell kontroll. En formalisering vil gjøre kommunene mindre sårbar for skifte av personell, endring i omgivelsene, habiliteringskritikk, og vil øke det organisatoriske minnet.
- Kommunene bør i større grad benytte risikovurderinger i styring av virksomheten, og særlig når de skal definere innretningen og omfanget av kontrollaktiviteter
- Kommunene bør i forbindelse med behovet for økt formalisering av internkontrollen, dokumentere internkontrollen i større grad. Kommunene bør ha, bruke og vedlikeholde dokumenter som gir oversikt over roller og ansvar. I tillegg bør kommunene i større grad inkludere kontrollansvaret i disse dokumentene
- Kommunene bør sikre arbeidsdeling ved utforming og utføring av kontroller. Prinsippet om arbeidsdeling vil si at en og samme person ikke skal være ansvarlig for både aktiviteten og kontrollen.
- Kommunene bør ha en systematisk tilnærming til kompetanseutvikling og -sikring, gjennom opplæringstiltak og informasjon og ved rekruttering.
- Kommunene bør i den løpende drift av internkontrollen prioritere nok ressurser og prioritere nødvendig vedlikehold høyere. Sentralt i et velfungerende vedlikeholds regime er det at ansvaret for oppdatering/revidering av dokumentasjonen er tydelig plassert. Det er videre sentralt at oppdateringer/revideringer av for eksempel risikovurderinger og dokumentasjon skjer regelmessig og i faste intervall, for eksempel i et internkontroll års hjul.

- Kommunene bør etablere tiltak som sikrer god løpende informasjon og kommunikasjon til ledere og medarbeidere, og som sørger for at de får nødvendig opplæring og kompetanse. Videre må administrasjonssjefen ta ansvaret for å følge opp internkontrollen systematisk og reagere ved avvik og brudd.
- Internkontrollarbeidet må henge sammen med og være en del av organisasjonsutviklingen i kommunen
- Administrasjonssjefen bør årlig rapportere om arbeidet med internkontrollen til kommunestyre

Anbefalingene som gjelder spesielt for anskaffelser går ut på å innføre mer tydelige retningslinjer ved anskaffelser og klargjøre ansvar og roller. Anbefalingene omfatter også råd om kontraktsoppfølginger og kontrollaktiviteter i forbindelse med anskaffelser. Det heter at:

- Kommunen bør ha tydelige retningslinjer for anskaffelser som blant annet skiller mellom rammeavtaler, direkteanskaffelser og avrop på rammeavtaler. Retningslinjene bør også ha beløpsgrenser for å skille mellom ulike typer anskaffelser.
- Ansvar og roller i anskaffelsesprosessen må defineres tydelig. Særlig er det viktig å være tydelig på hvilke anskaffelser som kan gjøres av resultatene selv, og hvilke anskaffelser som skal gjøres av staben. Det må også defineres i hvilke tilfeller staben skal involveres underveis.
- Ansvaret for anskaffelsesprosessen bør være tydelig. Dette vil omfatte ansvaret for policy og rutiner så vel som ansvaret for kontroller for å sikre etterlevelse av prosesskrav og avtaler som kommunen har inngått.
- Kommunen må ha kontrollaktiviteter knyttet til bestilling, varemottak og utbetaling for å redusere risikoen for korrupsjon, misligheter og budsjettoverskridelser. Kommunen bør blant annet ha rutiner for kontroll av fakturaer mot kontraktsvilkår, bestilling og faktisk levering. Arbeidsdeling må sikres.

Anbefalingene som gjelder spesielt for finansforvaltningen retter seg mot internkontroll på området og opplæring/informasjon til folkevalgte i kommunestyre/fylkesting og kontrollutvalg. I praksis vil anbefalingene innebære at:

- Administrasjonssjefens internkontroll må omfatte finansforvaltningen og være tilpasset den risikoen som finansreglementet åpner for å ta.
- Det gis opplæring/informasjon til kommunestyre/fylkesting og kontrollutvalg om finansforvaltning og kontrollen med finansforvaltningen

4.1.2. Formuesbevaringsprinsippet

Lov og forskrift stiller minimumskrav til økonomiforvaltningen i kommunene, og sikrer på ingen måte at kommunene har en sunn og god økonomi. Dette er det til syvende og sist kommunestyret/fylkestinget som må sørge for gjennom sine prioriteringer.

Formuesbevaringsprinsippet var tidligere i større grad nedfelt i lovgivningen, og innebar i realiteten at man for hvert budsjett/regnskapsår skulle sørger for å opprettholde formuesverdien (egenkapitalen) i forhold til forrige budsjett/regnskapsår.

En del av bestemmelsene rundt prinsippet er etter hvert blitt tatt ut av loven, og kommunene er gitt friere tøyler. Eksempler på innslag av formuesbevaringsprinsippet i dagens lovgivning finnes for eksempel i det faktum at det ikke er anledning til å budsjettere med underskudd uten at dette dekkes inn ved bruk av disposisjonsfond. Et disposisjonsfond er jo i prinsippet et resultat av tidligere års overskudd. Andre innslag av prinsippet finner vi i kommunelovens regler om låneopptak for kommunene og i reglene for finansforvaltning.

Kommunene har imidlertid større valgmuligheter en før. Det vil igjen si at de folkevalgte i kommunene har fått økt sitt ansvar for økonomiforvaltningen. Ettersom de folkevalgte i kommunene forvalter en stor andel av felleskapets verdier, bør kunnskap om formuesbevaringsprinsippet være sentralt i folkevalgt opplæringen, og i debatter rundt kommunens økonomi. Det er her snakk om å sette tæring etter næring, og sørge for at kommunen man er valgt til å lede, utvikler en sunn og god økonomi. Dette innebærer blant annet at man må tenke langsiktig, og vurdere sannsynlighet og konsekvens dersom forutsetningen for økonomiplanleggingen endres. Formuesbevaringsprinsippet er også aktuelt i forhold til kommunens forvaltning og sikring av eiendom/eiendeler.

Det kan sikkert stilles spørsmål ved om hvor godt formuesbevaringsprinsippet var ivaretatt i "Terrakommunene", eller for den saks skyld, hvor godt prinsippet er ivaretatt i de kommunene i Norge i dag, med størst gjeld. Videre i kommuner der det brukes et minimum av midler til vedlikehold av bygninger og utstyr. Sett i lys av dette vil formuesbevaringsprinsippet fortsatt være aktuelt.

4.1.3. Forskjeller mellom kommunal- og privat sektor

Samfunnet er generelt interessert i at kommunesektoren drives effektivt og at skatteinntektene brukes slik at man får så gode kommunale tjenester som mulig. Det har vært ulike trender for å organisere kommunal virksomhet for å oppnå dette. Med New Public Management fikk sektoren på 1990 tallet en utvikling med overføring av styringsmodeller fra privat næringsliv,

større vekt på konkurranse og resultatmålinger. I tillegg kom kundefokus sterkere inn i kommunal sektor. I en del sammenhenger har dette virket positivt inn på drift av kommunale tjenester. Trenden ser imidlertid ut til å ha stagnert noe de senere år, og det kan være ulike årsaker til dette.

En årsak kan være at man har innsett at oppgavene og hva som er viktig å oppnå, på mange måter er forskjellig i kommunesektoren sett i forhold til privat sektor. En annen vesentlig forskjell mellom privat og kommunal sektor er videre at mens en privat virksomhet holder seg til en eller et begrenset antall produkter/tjenester har kommunene mange svært forskjellige tjenester de skal levere. Kommunen skal også levere tjenesteproduksjon på områder som ingen vil/eller skal betale for.

Når det gjelder økonomistyring er videre utgangspunktet i stor grad forskjellig. For privat sektor er økonomisk resultat en viktig indikator på effektiv drift, mens det er begrenset hva økonomiske resultater kan si om effektiv drift i kommunesektoren. Det er i mange tilfeller andre resultatindikatorer som har vel så mye å bety.

En annen utfordring man har i kommunesektoren er koblingen med det politiske system. Det er viktig at systemet for økonomistyring legges opp på en slik måte at det er politikerne som styrer kommunens økonomi. Det er de politiske prioriteringene som skal ligge til grunn for den økonomiske planleggingen, og det må være en nær kobling mellom planlegging og rapportering av resultatene. Det er således nedfelt i lov hvordan kommunen skal planlegge og hvordan rapporteringen skal foregå.

Økonomistyring vil således på mange måter ha ulik innfallsvinkel i offentlig sektor kontra privat sektor. Dette kan også synliggjøres i følgende figur⁵:

Kommunal sektor	Privat sektor
<ul style="list-style-type: none"> • Disponerer inntekter for å dekke fellesbehov/tjenester • Økonomisk resultat i form av overskudd er irrelevant • Resultat er vanskelig å måle/lar seg ikke måle med enkle indikatorer • Budsjettet er bindende vedtak om ressursbruken i offentlig sektor • Regnskapet registrerer om midlene er brukt i henhold til vedtak 	<ul style="list-style-type: none"> • Har kostnader for å skape inntekter. • Budsjettets betydning er diskutabelt. Internt dokument og plan for å skape størst mulig resultat eller overskudd. • Den økonomiske målsettingen er å maksimere overskuddet • Regnskapet viser det økonomiske resultatet

⁵ Figur fra «Regnskap i stat og kommuner – Om dagens regnskaper og et alternativ», Jensen og Monsen 2009

Selv om de økonomiske resultatene ikke har den samme betydning i kommunal sektor som i privat, betyr det ikke at kommunene ikke skal fokusere på effektivitet. Både i kommunesektoren og i privat sektor er det viktig å følge opp slik at virksomheten drives effektivt. Dette vil imidlertid aldri kunne fastslås ut fra regnskapsresultatene alene. Man kan godt drive ineffektivt og likevel ha gode regnskapsresultat, og man kan ha en kjempe effektiv drift uten å gå med overskudd. Effektiv drift er et relativt begrep og for kommunen er det nødvendig med en mer nøye gjennomgang av de ulike deler av “produksjonen” for å finne forbedringspotensial og å planlegge i forhold til mer effektiv drift.

Økonomistyring i kommunesektoren er nært knyttet opp til effektiv drift. Effektivitet vil handle om å få mest ut av de pengene man har, sett i forhold til mengde og kvalitet – kvalitet en utfordring å måle denne i det kommunale system kontra privat sektor der kvalitet er en forutsetning for å få omsatt i et marked.

Regnskapet har i utgangspunktet et annet formål i kommunesektoren enn i privat sektor. Av den grunn er også budsjett- og regnskapssystem innrettet på en annen måte. Mens regnskapet i en privat virksomhet skal vise virksomhetens økonomiske resultat, skal kommuneregnskapet vise om disponible midler er brukt i henhold til budsjettet. Det er det politiske nivå som skal ha den overordnede økonomiske styringen, og her er det budsjettet som i første rekke er i fokus. Det vil si at det er budsjettet som viser de politiske prioriteringer. Av denne grunn er det andre regler som gjelder for regnskapsføring i kommunal sektor enn i private bedrifter. Det er imidlertid krefter som ønsker å innføre de samme regnskapsregler for kommunene som de som gjelder for private bedrifter. Det er usikkert om dette er rett vei å gå for kommunene.

4.2. Teoretisk vinkling på økonomistyring i kommunal sektor

Man kan prinsipielt skille mellom fire former for økonomistyring⁶. Dette er målstyring, regelstyring, verdistyring og markedsstyring. Det vil vanligvis være elementer av flere av disse i en og samme organisasjon. Det er derfor mer et spørsmål om hvilken sammensetning av de ulike formene man har i en organisasjon, enn om økonomien styres etter ett bestemt prinsipp. Kommuner har jo et bredt spekter av oppgaver som skal løses, og kan ha ulike økonomiske målsettinger for ulike områder i kommunen. Det er likevel slik at enkelte

⁶ Økonomistyring i det offentlige – Busch, Johnsen, Vanebo

styringsformer er mer aktuelt for kommunene enn andre. Det vil i utredningen være hensiktsmessig å si noe om hvilken styringsform som benyttes i eksempelkommunen.

Det anbefales fra KRD at utvikling av egenkontrollen i kommunene bør baseres på en risikoanalyse. Risikovurderinger kan også integreres som et mer grunnleggende styringssystem i kommunen. Det er således redegjort nærmere for risikotenkning og risikostyring på slutten av kapittelet.

4.2.1. Målstyring

Innebærer at det inngås avtale med en leder eller medarbeider om hvilke mål som ønskes innfridd. Den som får ansvaret for å innfri målene står til en viss grad fritt til å velge hvilke virkemidler denne vil benytte for å nå fastsatte målsettinger. Budsjettet er sentralt i kommunal sektor, og budsjettssystemene som benyttes i kommunene bygger i stor grad på målstyring. Det vil si at den enkelte skole, sykehjem etc. tildeles en økonomisk ramme. Å overholde denne rammen er et mål i seg selv. I tillegg knyttes det ulike mål i forhold til de tjenester og produkter som skal leveres til brukerne. Målstyring er således ikke begrenset til å gjelde ressursbruk, men kan også benyttes til styring av den aktivitet som foregår. I forhold til målstyring er det avgjørende at målene er spesifisert, og at den/de som skal innfri målsettingene har tilstrekkelig med handlingsrom og ressurser til å lykkes.

Det finnes en rekke utfordringer ved resultatmåling i kommunesektoren. Det heter at målekriteriene bør være resultatbeskrivende, objektivt målbare, tidsbestemte, utviklende og realistiske. Resultatbeskrivende betyr at de skal beskrive det resultatet som skal oppnås, og ikke de aktiviteter som er nødvendige for å nå målet. Objektivt målbare sier noe om nøyaktigheten. I stedet for å ha en målsetting om en tilfredsstillende saksbehandlingstid må det beskrives nøyaktig hvor mange dager man maksimalt kan benytte. At målene er tidsbestemte innebærer at det er klart definert når målene skal være oppnådd.

Målsettingene skal også helst være utviklende. I forbindelse med målrettet ledelse legges det til grunn at målsettingene er såpass høye at de blir noe å strekke seg etter. Dette skal spore til ekstra innsats og stimulans for de ansatte. Det er imidlertid grenser for langt det er mulig å strekke seg, for målene skal også være realistiske. At målene er realistiske betyr at det er mulig å oppnå innen den tidsfrist som er satt, og med de ressurser som er stilt til rådighet. Dette er ikke alltid tilfelle og dette er ofte en diskusjon, for eksempel i forbindelse med budsjettprosessen i kommunen.

Det vil være enklest å fastsette målbare målsettinger der det er mulig å operere med kvantitative kriterier. I kommunesektoren er kvalitet på tjenestene viktig, og det vil i mange tilfeller være utfordrende å forme målekriterier som sier noe fornuftig om kvalitet. Det er viktig for kommunen også å arbeide med målsettinger av den mer kvalitative typen. Selv om det ikke er mulig å fastsette eksakte mål kan en slik prosess også medføre utvikling og læring på området.

Budsjettprosessen i kommunene vil vanligvis være innebære en viderefordeling av allerede knappe økonomiske ressurser. Politikere ønsker å få mest mulig ut av de ressurser som finnes, og viljen til å få ting gjennomført kan ofte gå på bekostning av å få utarbeidet realistiske budsjett. Dette til tross for at kommuneloven er klar på at kommunens budsjetter skal være realistiske.

En svakhet ved denne styringsformen kan oppstå dersom målene settes for lavt. Det er videre en svakhet at det kan være vanskelig å registrere graden av måloppnåelse. Målstyring er mye brukt i kommunene og er en sentral styringsform i forhold til kommunenes økonomi.

Styringsformen passer også godt i forhold til kommunesektorens budsjettprosess, den setter imidlertid krav til mål, plansystem og system for å rapportere måloppnåelse.

Kort om Balansert målstyring:

Balansert målstyring er en form for målstyring som kan være aktuell i kommunesektoren. Sentrale myndigheter har også vært opptatt av at styringsformen kan være hensiktsmessig. KRD har av den grunn utarbeidet en veileder i innføring av balansert målstyring i kommunen⁷. Det vektlegges i veilederen at balansert målstyring ikke bare er et styrings- og rapporteringssystem, men også en metode for organisasjonslæring og forbedring. Balansert målstyring er et strategisk styringsverktøy som opprinnelig er utviklet for en mer helhetlig styring i privat sektor på 1990 tallet av Kapland og Norton. En definisjon på styringsformen er at balansert målstyring er:

Et ledelsesverktøy som gir muligheter for helhetlig drifts-, tilpasnings- og utviklingsledelse gjennom en tettere kopling mellom strategier og operativ drift⁸

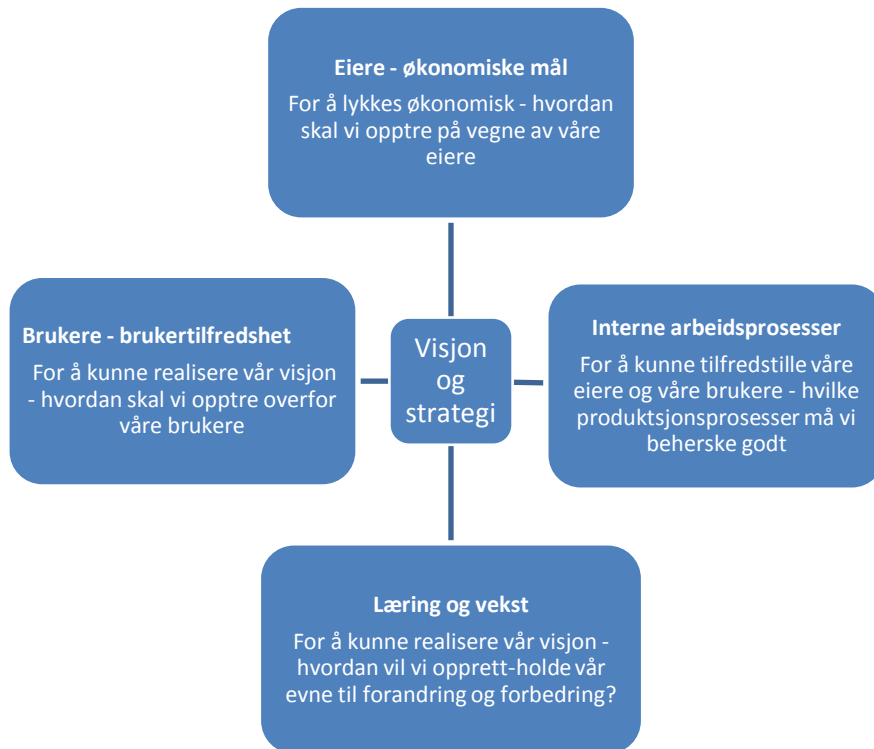
Årsaken til at KRD mener balansert målstyring er en hensiktsmessig styringsform også i kommunesektoren er at målstrukturen er langt mer sammensatt i offentlig virksomhet enn i

⁷ Resultat og dialog – balansert målstyring (BMS) i kommunal sektor, Kommunal- og regionaldepartementet 2002

⁸ Definisjon hentet fra «Økonomistyring i det offentlige», (Busch Johnsen og Vanebo)

private bedrifter. Eksempel på dette er at kommunene skal iverksette politiske målsettinger innenfor vedtatte budsjettammer. Dette kan i mange tilfeller kreve både effektivisering og kvalitetsutvikling av tjenesteproduksjonen. Større vekt på brukertilpasning kompliserer dette bildet ytterligere. I veilederen beskrives styringsformen gjennom tre innfallsvinkler som alle fokuserer på kommunens kunnskap om egne prestasjoner og oppnådde resultater. Disse er helhet, fokus og dialog og utvikling.

Helhet retter seg mot at balansert målstyring innebærer et system for å ivareta de strategiske fokusområdene økonomi, brukere, medarbeidere, interne prosesser og læring og fornyelse. Virksomhetens visjon og strategi må integreres i fokusområdene. Sammenhengen kan visualiseres i følgende figur:



Styrings og rapporteringssystemet må balansere sin oppmerksomhet mellom:

- Gårsdagens- (budsjett og regnskap), dagens- (brukertilfredshet, interne rutiner og arbeidsprosesser) og fremtidige resultater (læring og fornyelse)
- Eksterne (brukere) og interne (medarbeidere, interne rutiner, læring og fornyelse) forhold
- Harde (for eksempel økonomi) og myke (for eksempel kompetanseutvikling og medarbeidertilfredshet) resultater og innsatsfaktorer

I fokus ligger at kommunens visjon, overordnede mål og strategi som er grunnlaget for alle tjeneste-enhetenes operative planlegging og rapportering, og målinger og rapportering må bygge opp under disse. Det er således viktig at det strategiske fundamentet er tydelig og klart. Det må foregå en utvelgelse av hvilke forhold som skal måles og rapporteres, noe som kan innebære vanskelige, men nyttige drøftinger og beslutninger. Fokus innebærer også at målstyringssystemet må ha en konkret plan for drift og oppfølging

Dialog og utvikling innebærer at gode resultater bare oppnås gjennom aktivt og reelt samarbeid mellom mennesker. Deltagelse er sentralt og man tenker at kvaliteten på service og tjenester bedres dersom ledelse og ansatte på alle nivå trekkes inn i en diskusjon om hva kommunens visjon den enkeltes enhet, og hvordan den enkeltes ansvarsområde må utformes slik at den enkelte kan bidra positivt til drift og utvikling av tjenesten. Balansert målstyring som arbeidsform legger grunnlaget for en slik dialog.

Når det gjelder nytten kommunen kan ha av å innføre balansert målstyring er det pekt på følgende:

- Politikerne kan få styrket sine muligheter for overordnet styring.
- Rådmannen kan bedre sin mulighet til å sammenligne den enkelte virksomhets prestasjoner over tid, i forhold til andre virksomheter og kommunens prestasjoner i forhold til andre kommuner. Styringsformen innebærer også tettere dialog mellom rådmann og virksomhetsledere.
- Virksomhetsledere kan få bedre kunnskap om hvordan brukerne ser på kvaliteten av de tjenesten som leveres, og bedre innsikt i de ansattes trivsel og vurdering av arbeidsmiljøet.
- De ansatte kan få et bedre grunnlag for egenutvikling og kommunikasjon med ledelsen.
- Brukerne gis mulighet til tilbakemelding både om hva de opplever som viktig, og kvaliteten på tjenesten.

Veilederen legges videre vekt på at styringsformen gir kommunen fordeler i forhold til utviklingen til mer kunnskapsbasert ledelse, at den medfører et klarere skille mellom bestiller- og leverandørrollene og at den kan medvirke til større grad av brukertilpasning av kommunale tjenester. Veilederen gir for øvrig en nærmere innføring i temaet balansert målstyring. Tips og råd på veien i forhold til å innføre styringsformen, samt erfaring fra kommuner der balansert målstyring er tatt i bruk. KRDs veileder og 85 tilrådingar om styrkt

eigenkontroll i kommunane er et klart signal om at målstyring er relevant for kommunesektoren, og at balansert målstyring kan være en vei å gå.

4.2.2. Regelstyring

Dette innebære at det opprettes formelle regler for å regulere organisatorisk adferd. Dette er en vanlig styreform i offentlig forvaltning, så også i kommunene. Denne formen for styring kan knyttes opp til kommunens forvaltning og myndighetsutøvelse der rettferdighet og likhetsprinsippet står sentralt. Den kan likevel også kyttes mer direkte til å skape gode resultater. Ulike kvalitetssikringssystemer kan være et eksempel på det. På enkelte områder hvor det er vanskelig å måle resultater kan regelstyring opp mot de ulike prosessene være et bedre alternativ enn for eksempel målstyring.

I forhold til økonomistyring vil regler alltid være sentralt. En stor del av aktiviteten på dette området vil styres av faglige standarder som regnskapsstandarder og feller rutinebeskrivelser for ulike områder innen planlegging, internkontroll og rapportering av økonomiske resultater. Det må således antas at regelstyring også er sentralt i forbindelse med kommunens økonomistyring.

4.2.3. Verdistyring

Er nært knyttet til en virksomhets organisasjonskultur. Verdistyring går ut på å regulere organisatorisk adferd gjennom uformelle normer og verdier. Man utvikler og vedlikeholder en organisasjonskultur som er egnet til å nå virksomhetens økonomiske målsettinger. Organisasjonskulturen regulerer hva som er akseptabel eller ikke akseptabel adferd og hvordan oppgaver løses i praksis. Den vil også være grunnleggende for hva som er sentrale verdier i virksomheten.

Ledelse er sentralt i sammenheng med påvirkning av organisasjonskultur. Det er i organisasjonsteorien omdiskutert om ledelsen kan styre den kultur som finnes i en organisasjon. Ved at ledelsen har et bevisst forhold til de verdier som man ønsker at skal være fremtredende for virksomheten, og å synliggjøre disse i ulike sammenhenger, vil man i alle fall i noen grad kunne opprettholde en ønsket organisasjonskultur. Sentrale verdier bør dessuten være sentrale i forbindelse med rekruttering av ansatte, intern opplæring og fastsetting av interne rutiner og reglementer

4.2.4. Markedsstyring

Innebære at styring utøves ved at ulike enheter sammenlignes, og at denne sammenligningen får positive eller negative konsekvenser ut fra hva slags resultat som oppnås. Tanken bak denne styringsformen er at enheter som kommer dårlig ut i sammenligning med andre får et incitament til å forbedre sine egne prosesser eller resultater. De ulike virksomhetene tilpasser seg et marked, og fokus vil være på tilpasning til de krav og forventninger som brukere og omgivelser ellers forventer. En virksomhet underlagt markedsstyring vil således være underlagt en kontinuerlig vurdering av behovet for utvikling og endring.

Denne formen er nært knyttet opp til New Public Management (NPM) og er et alternativ til tradisjonell hierarkisk styring. Den kan brukes til å styre både resultater og prosesser. I et resultatperspektiv kan det tenkes at en virksomhet velges framfor en annen fordi de antas å levere en bedre tjeneste/produkt en andre. Det kan imidlertid også være at en virksomhet velges foran en annen på bakgrunn av forskjeller mellom aktiviteter og/eller prosesser. Eksempel på det siste er foreldre som velger barnehage eller skole for sine barn ut fra hvilken pedagogikk som praktiseres ved de ulike barnehager eller skoler. En forutsetning for å kunne legge markedsstyring til grunn er at de forskjellige enhetene kan sammenlignes. Kan man ha dette på ulike nivåer? Norske kommuner sammenligner i dag gjennom KOSTRA

Ved markedsstyring kan man unngå en del av de svakhetene som er forbundet med de andre styringsformene, der det fort kan oppstå en situasjon der styringssystemet ikke fører til ønsket adferd. I en organisasjon som er underlagt markedsstyring vil man kunne tenke seg at en slik virksomhet vil forsvinne. På den annen side er heller ikke markedsstyring en styringsform uten svakheter. Den mest sentrale svakheten er at det er vanskelig å etablere godt fungerende markeder innen offentlig sektor.

4.2.5. Risikostyring. Hvordan prioritere rett

Det er kostnad forbundet med kontrolltiltak for god økonomistyring, og det er fullt mulig å kontrollere seg i hjel. Det er derfor viktig å vurdere kostnaden i forhold til nytten for de kontrolltiltak som iverksettes. Effektive kontrolltiltak krever også at man har et system for å skaffe seg oversikt over hvor det er risiko for at målene for god økonomistyring ikke nås. Bare slik er det mulig å iverksette tiltak på de riktige steder. Det vil i denne sammenheng være nyttig med et verktøy for systematisk vurdering av risikoforhold. Det er utviklet mer eller mindre komplekse modeller og verktøy for risikostyring. De enkle modellene er først og fremst utviklet med tanke på risikovurdering av økonomisk internkontroll. Det finnes

imidlertid også mer omfattende modeller som kan brukes for alle områder i en organisasjon, og som kan benyttes som en organisasjons styringsform.

Det er også viktig å være bevisst på at verktøyet tilpasses det det er tenkt benyttet til. Man kan tenke seg at man har behov for en annen type verktøy dersom risikostyring skal være basis for virksomhetsstyringen, enn om man kun skal foreta en risikovurdering for et bestemt virksomhetsområde. En tredje type verktøy er kanskje tilstrekkelig dersom man kun skal foreta en risikovurdering av en bestemt rutine eller tjenesteleveranse. For en virksomhet er det viktig å ta i bruk verktøy som passer for sin tilnærming. Dette kapittelet tar for seg ulike modeller som kan benyttes til risikobetraktninger i kommunal sektor.

COSO modellen:

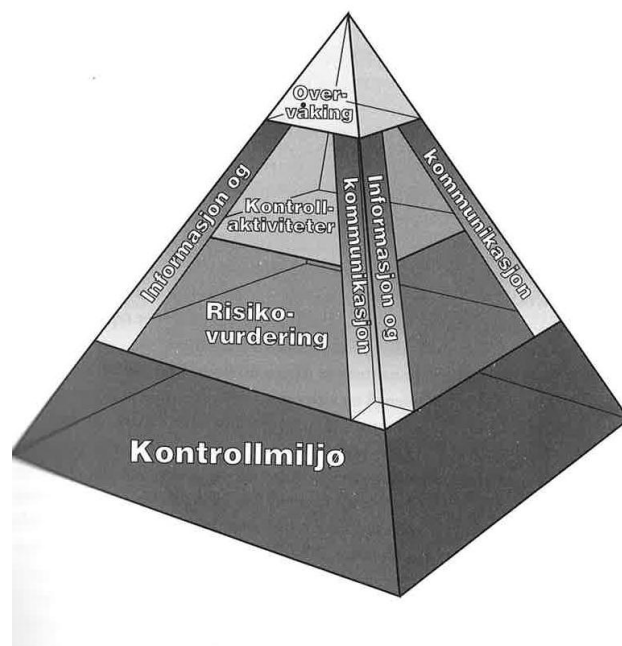
Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission utga på begynnelsen av 1990 tallet ”Internal control – Integrated framework” (COSO rapporten). Rapporten presenterte et rammeverk for evaluering av intern kontroll systemene i en virksomhet, og var utarbeidet med tanke på å hjelpe virksomheter til å evaluere sine systemer for intern kontroll. Modellen retter i stor grad oppmerksomheten mot økonomisk intern kontroll. Dette ut fra definisjonen⁹ om at intern kontroll er *«en prosess, isenesatt og gjennomført av foretakets styre, ledelse og ansatte for å gi rimelig sikkerhet for måloppnåelse innen:*

- *Målrettet og effektiv drift*
- *Pålitelig ekstern regnskapsrapportering*
- *Overholdelse av lover og regler»*

Risiko vil være knyttet opp til hendelser som gir negativ effekt på graden av måloppnåelse. Det stilles i offentlig sektor krav til internkontroll, og denne skal være integrert med de øvrige styringssystemer. Det har vært en trend med større behov for dette også i offentlig sektor, noe som kan ha sammenheng med en større grad av målstyring i sektoren

Internkontrollen består av fem komponenter som må ses i sammenheng. Disse stammer fra måten ledelsen styrer virksomheten på, og er integrert med ledelsesprosessen. Sammenhengen mellom komponentene kan visualiseres i følgende figur:

⁹ Definisjon og omtale ellers, er basert på Norsk Bankrevisorforening sin norske oversettelse av COSO-rapporten. Intern kontroll – et integrert rammeverk. COSO-rapporten.



Kontrollmiljøet henviser til menneskene som arbeider i virksomheten. De individuelle egenskaper de har og miljøet de arbeider i. Den enkeltes integritet, etiske verdier og kompetanse har betydning for kontrollmiljøet, og denne komponenten danner grunnlaget for de andre komponentene.

Risikovurderinger omfatter måten virksomheten identifiserer, analyserer og håndterer risiko som kan påvirke virksomhetens måloppnåelse. Det må opprettes systemer og verktøy for risikovurdering.

Kontrollaktiviteter er de tiltak som virksomheten iverksetter for å møte/ redusere identifiserte risikoforhold

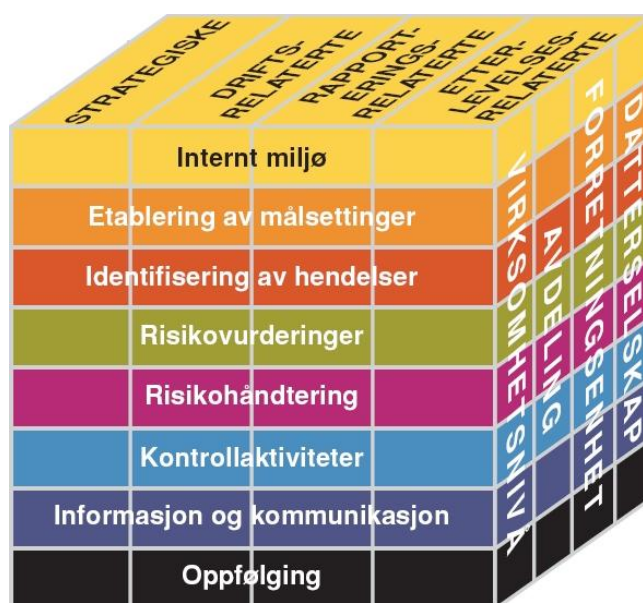
Informasjon og kommunikasjon er sentralt i forbindelse med risikovurdering og kontrollaktivitetene. Organisasjonen er avhengig av gode systemer for informasjon og kommunikasjon for at de ansatte og ledelse skal kunne fange opp og informere om risikoforhold, samtidig som aktuelle kontrolltiltak skal kommuniseres ut i organisasjonen.

Overvåkning av prosessene rundt intern kontroll er et lederansvar. Dette går ut på å teste og vurdere aktiviteten i de andre komponentene. Overvåkning er en forutsetning for at systemet skal kunne reagere dynamisk og endres når forholdene tilsier det. Det er også slik at risikovurderingssystemet må tilpasses den enkelte virksomhet.

COSO modellen vurderes å være tilstrekkelig til å gjennomføre vurderinger og styring av intern kontroll på økonomiområdet. Det vil imidlertid være en større utfordring å legge denne modellen til grunn som eneste styringsform i for eksempel en kommune.

COSOerm

COSO rammeverket er i ettertid utviklet og forbedret til å omfatte helhetlig risikostyring ved COSOerm rapporten ”Helhetlig risikostyring – et integrert rammeverk”. Rammeverket kan kort oppsummeres i følgende modell¹⁰:



Modellen er tredimensjonal og viser på den ene siden målkategorier. På den andre siden vises de ulike komponentene for risikostyring og på den tredje siden vises en virksomhets enhetsinndeling. Helhetlig risikostyring er en gjentagende prosess med mange retninger, der alle komponentene påvirker hverandre. Under følger en kort redegjørelse for de ulike dimensjonene:

Målkategorier

- Strategiske mål påvirkes av i hvilken grad målsettinger på høyt nivå er i overensstemmelse med virksomhetens formål
- Driftsrelaterte mål henspeiler på målrettet og kostnadseffektiv bruk av ressurser
- Rapporteringsrelaterte mål viser til pålitelighet i rapporteringen

¹⁰ Modell og beskrivelse av risikostyring er basert på oversettelsen av COSOerm rapporten – Helhetlig risikostyring, et integrert rammeverk. Norges Interne Revisorers Forening, 2005.

- Etterlevelsesrelaterte mål beskriver organisasjonens målsettinger om etterlevelse av lover og regler

Komponenter for risikostyring

- **Internt miljø**

Det interne miljøet er utgangspunktet for de ansattes holdning til risiko. Det omfatter også filosofi for risikostyring og risikoappetitt, integritet, etiske verdier og miljøet de opererer i. Relevant her er hva som er det aksepterte nivået for risiko i organisasjonen, hvordan ledelsens holdning til og interesse for effektiv risikostyring er, og hvordan ledelsen vektlegger integritet og etiske verdier. Videre vil denne komponenten påvirkes av hvordan ledelsen vektlegger kompetanse på de ulike ledelsesnivå og hos organisasjonens øvrige medarbeidere.

Komponenten vil også påvirkes av hvordan er organisasjonen strukturert, hvordan ledelsen tildeler ansvar og myndighet, og hvordan ledelsen sikrer at alle ansatte forstår virksomhetens målsettinger

- **Etablere målsettinger**

Målsettinger må finnes før ledelsen kan identifisere potensielle hendelser som kan påvirke oppnåelsen av disse. Som krav i forhold til helhetlig risikostyring kreves at ledelsen har på plass en prosess for å etablere målsettinger, at målsettingene støtter og er i samsvar med virksomhetens formål og at de avspeiler virksomhetens risikoappetitt.

- **Identifisere hendelser**

Interne og eksterne hendelser som påvirker en virksomhets måloppnåelse må identifiseres, og man skiller mellom risikoer og muligheter. Muligheter kanaliseres tilbake til ledelsens prosesser for fastsettelse av strategi eller målsettinger. Komponentens påvirkes av om i hvilken grad det finnes noen prosess for å identifisere kritiske suksesskriterier, og om man ser på både risikoer og muligheter. Det er da også interessant hvordan identifiserte muligheter behandles.

- **Vurdere risiko**

Risikoer analyseres og man vurderer sannsynlighet og konsekvens som et grunnlag for å avgjøre hvordan de skal håndteres. Risikostyring innebærer at risiko vurderes i forhold til sannsynlighet og konsekvens. Risikovurdering innebærer videre at risiko må graderes. Dette kan for eksempel gjøres ved hjelp av såkalte risikokart, som kan se slik ut:

Sannsynlighet	Stor			
	Middels			
	Liten			
		Liten	Middels	Stor
		Konsekvens		

Risikoforhold/hendelser som vurderes å ligge i grønt område vil man vanligvis ikke behøve å iverksette tiltak for. For risikoforhold/hendelser som ligger i gult område bør det vurderes, mens det for risikoforhold/hendelser som ligger i rødt område må det iverksettes tiltak for å bringe risikoen til et akseptabelt nivå

- **Risikorespons**

Ledelsen velger former for risikohåndtering. Å unngå, akseptere, redusere eller dele en risiko er alternative former for håndtering av risiko. Det utvikles så en handlingsplan for å bringe risikoen i samsvar med virksomhetens risikoappetitt. Graden av risikostyring er avhengig av hva slags prosess ledelsen har for risikohåndtering, og om det utarbeides handlingsplaner for å bringe risikoen i samsvar med virksomhetens risikotoleranse.

- **Kontrollaktivitet**

Innebærer å identifisere og iverksette nødvendige kontrollaktiviteter som skal bidra til å bringe risikoen til et akseptabelt nivå. Å identifisere kontrollaktiviteter innebærer blant annet å vurdere effekt og kostnad i forhold til nytten, finne alternativer og vurdere hvordan de ulike alternativer kan realiseres. Retningslinjer og rutiner blir etablert for å sikre at risikohåndteringen blir utført på en effektiv måte. Graden av risikostyring er avhengig av hva slags prosess virksomheten har for å iverksette kontrollaktiviteter.

- **Informasjon og kommunikasjon**

Relevant informasjon blir identifisert, fanget opp og kommunisert i en form og i et tidsperspektiv som gjør det mulig for de ansatte å ivareta sitt ansvar. Effektiv kommunikasjon skjer også i videre forstand, både vertikalt og horisontalt i virksomheten. Hvorvidt en organisasjon driver risikostyring er således avhengig av om det er etablert et system for å fange opp risikoer og om man har et system for å gi ansatte informasjon om risikotiltak (rutiner, reglement etc.). Et godt system for informasjon og kommunikasjon vil sannsynligvis måtte innebære at risikostyringsprosessen er dokumentert.

• Oppfølging

Innebærer at den helhetlige risikostyringsprosessen blir fulgt opp og endret etter behov.

Oppfølgingsaktiviteter kan for eksempel være løpende rapportering om hvordan risikotiltak fungerer eller det kan være egne evalueringer. Risikostyring innebærer at det foretas løpende rapportering om risikotiltak, at det foretas evaluering av risikotiltak og at det finnes faste rutiner for oppfølging.

Enhetsinndeling

En virksomhet står fritt i forhold til hvordan man deler opp i enheter. Det vil imidlertid være naturlig å tenke i retning av virksomhetsområder, resultatenheter, forretningsområder etc.

Oversikt, kommunikasjonsflyt og ønske om hvilke områder som bør/må prioriteres vil virke inn på enhetsinndelingen. Det er et poeng i forhold til risikostyring at virksomheten er inndelt slik at det er enkelt og rasjonelt å vurdere risiko.

Bruk av kriteriene

Et mål på helhetlig risikostyring er i hvilken grad de ulike kontrollkomponentene, eksisterer, er dokumentert, er gjennomtenkt og planlagt, er kommunisert til resten av organisasjonen og fungerer. Etter en gjennomgang av kontrollkomponentene i forhold til nevnte punkter kan vi gradere risikostyringen etter følgende vurderingsskala¹¹:

Ikke eksisterende	Startfasen	Gjentakende	Definert	Styrt	Optimalisert
-------------------	------------	-------------	----------	-------	--------------

I rød del av skalaen er prosessene for risikostyring helt fraværende. I den gule delen er prosessene til stede. De kan også være gjennomtenkt og planlagte men de er ikke dokumentert. I grønn del av skalaen er risikostyringsprosessene både dokumentert og kommunisert. Beveger vi oss enda lengre til høyre er prosessene overvåket og kontrollen er satt i system. Vi nærmer oss da en optimalisert risikostyring.

COSOerm rammeverket er bedre egnet enn COSO dersom risikostyring skal legges til grunn som styringsverktøy. Årsaken er at COSOerm legger til grunn et helhetlig rammeverk for risikostyring. Styring av risiko griper inn i alle deler av virksomheten, og ikke bare på den delen av intern kontrollen som berører økonomisk informasjon. Dersom risikostyring skal benytte som hovedstyringsform vil det være viktig med et rammeverk som omfatter hele

¹¹ Vurderingsskala utarbeidet av Innlandet Revisjon IKS

virksomheten, og ikke bare deler. I motsatt fall vil det være behov for andre styringsformer i tillegg.

Denne modellen legger opp til risikovurdering for alle typer målsettinger i virksomheten. På ulike nivåer, og for alle avdelinger. Ettersom COSOerm bygger på tidligere modeller for risikovurdering og risikostyring er det videre mulig å trekke ut elementer som kan benyttes på mindre omfattende analyser eller vurderinger.

Risikoledelse er en rendyrket for risikostyring. I risikoledelse ligger at det arbeides helhetlig, verdibasert og offensivt i forhold til risiko for å nå virksomheten sine målsettinger.

Forskjellen mellom risikostyring og risikoledelse er at fokus flyttes fra en operativ til en strategisk vinkling, og at alle målsettinger for virksomheten er innbefattet. Risikoledelse forutsetter at et helhetlig risikostyring er på plass, og at dette er tilnærmet optimalisert.

4.3. De ulike deler av et økonomistyringssystem

Definisjonen på økonomistyring tar utgangspunkt i de beslutninger som påvirker ressursdisponeringen og/eller er rettet mot oppnåelse av økonomiske mål. Et økonomistyringssystem vil videre kunne deles inn i ulike deler eller faser. Økonomistyring vil ut fra dette innebære beslutninger som påvirker ulike deler/faser i økonomistyringssystemet.

En måte å dele økonomistyringssystemet inn i delsystemer er følgende:

- Styringskriterier/planlegging
- Intern kontroll/gjennomføring
- Rapportering/oppfølging

Jeg vil i det følgende omtale hver enkelt del av økonomistyringssystemet nærmere.

4.3.1. Styringskriterier/planlegging

Budsjettet og budsjettprosessen er sentral for planlegging og styring av kommunal virksomhet. Jeg har i kapittel 4.1.3 vært inne på at økonomistyringen har en annen innfallsvinkel i en kommune enn i en privat bedrift. Det er vesentlig å legge til rette slik at det er kommunestyre/fylkesting som styrer kommunens prioriteringer, også når det gjelder økonomi. Med utgangspunkt i dette er budsjett og budsjetteringsprosessen i kommunene i stor grad regulert i lov og forskrift.

Kapittel 8 i kommuneloven inneholder bestemmelser om årsbudsjettet. I lovens § 45, § 46

og §60 fremkommer at kommunestyre/fylkestinget innen årets utgang skal vedta budsjettet for det kommende kalenderår. Kommunestyret/Fylkestinget skal selv vedta årsbudsjettet og endringer i dette. Vedtaket skal treffes på grunnlag av innstilling fra formannskap/fylkesutvalget. Ved parlamentarisk styreform skal kommune/fylkesrådet avgi innstilling som nevnt. Kommunestyrets/Fylkestingets vedtak om årsbudsjett, samt formanskapets/fylkesutvalgets saksdokumenter, skal forøvrig sendes Kommunal- og regionaldepartementet (KRD) til orientering.

Årsbudsjettet er en bindende plan for anvendelsen av kommunen/fylkeskommunens midler i budsjettåret. Det skal omfatte hele Kommunens/fylkeskommunens virksomhet, og det skal være realistisk. Årsbudsjettet skal fastsettes på grunnlag av de inntekter og utgifter som kommunen/fylkeskommunen kan forvente i budsjettåret, og det gjelder da å ha gode prognoser for hvordan man kan forvente utviklingen på dette området. Det heter videre at årsbudsjettet skal være stilt opp på en oversiktlig måte, og at kommunestyrets/fylkestingets prioriteringer, samt de målsettinger og premisser som årsbudsjettet bygger på, skal komme tydelig frem.

Årsbudsjettet skal være inndelt i en driftsdel og en investeringsdel og det skal budsjetteres med et driftsresultat som minst er tilstrekkelig til å dekke renter, avdrag og nødvendige avsetninger. Det kan avsettes midler til bruk i senere budsjettår, men da etter nærmere bestemte regler. Den mer langsiktige økonomistyringen skal skje ved utarbeidelse av en økonomiplan. Det stilles tilsvarende krav til nøyaktighet og behandlingsprosedyre for økonomiplanen som for årsbudsjettet. Planen skal gjelde for minst de fire neste budsjettår, og den skal rulleres en gang i året.

Den største utfordringen med økonomiplan- og budsjettarbeidet er å utarbeide realistiske planer. Ressursene er begrenset, og den politiske vilje til å få ting gjennomført kan være større enn tilgjengelige ressurser. Det vil således være viktig at konsekvensen ved ulike politiske prioriteringer kommer klart frem. Det bør også legges opp til en planprosess der administrasjon og politikere jobber tett sammen.

Budsjettet benyttes også til intern styring, og det vil ha betydning for styringssystemene hva slags system kommunen velger. Det vil for eksempel være forskjell på styringssystemet i en kommune der det legges opp til rammebudsjettering i forhold til en kommune der det foretas detaljplanlegging ned på enhets-/virksomhetsnivå. Kravet til styringskriteriene/planleggingen

må være at lovkravene oppfylles, og at det legges opp til en god prosess der alle relevante forhold er hensyntatt. En slik prosess krever blant annet at det er sammenheng mellom planlegging og rapportering.

4.3.2. Internkontroll

Flere rapporter og utredninger har vist at det er behov for å styrke egenkontrollen i kommuner/fylkeskommuner. Som jeg var inne på i kapittel 4.1.1 er internkontroll en viktig del av kommunenes egenkontroll. I kommuneloven er administrasjonssjefen og dennes ansvar for internkontrollen sentral. Ansvaret er hjemlet i Kommuneloven § 23 nr.2 andre setning der det heter at:

Administrasjonssjefen skal sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjoner, og at den er gjenstand for betryggende kontroll.

I «85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane» heter det at administrasjonssjefens internkontrollansvar innebærer at denne skal etablere systemer for å sikre «betryggende kontroll» og teste at disse systemene fungerer. Rapporten gir tre sentrale råd når det gjelder internkontroll. Disse er at:

- Risikoanalyser må danne grunnlaget for internkontroll
- Internkontrollen må i større grad være en del av ordinær ledelse og virksomhetsstyring
- Det er nødvendig å formalisere mye av den internkontrollen som allerede gjøres

Når det gjelder risikoanalyser heter det i rapporten at kommunene i større grad bør benytte risikovurderinger i styring av virksomheten, og særlig når de skal definere innretningen og omfanget av kontrollaktiviteter. Kommunene oppfordres til å basere seg mindre på uformell kontroll. Som vi var inne på i kapittel 4.1.1 vil en formalisering av internkontrollen gjøre kommunene mindre sårbar for skifte av personell, endring i omgivelsene og habiliteringskritikk. Økt formalisering vil øke det organisatoriske minnet. Et av rådene som gis er at kommunene i forbindelse med formalisering av internkontrollen også gjør en innsats for økt grad av dokumentasjon på området.

Det framgår i bakgrunns materialet til «de 85 tilrådingen» at mange rådmenn synes administrasjonssjefens internkontrollansvar fremstår som diffust og vanskelig å håndtere. I en

oppfølgingsrapport til «de 85 tilrådingene» fra KPMG fra 2011¹² fastslår det at det gjennomføres mye godt arbeid med internkontroll i kommunene, men at arbeidet er usystematisk og fragmentert. Undersøkelsen viser også at oppfølgingen av ulike kontrolltiltak reelt sett gjennomføres og virker, ikke har hatt en tilstrekkelig prioritet i kommunene. Det slås fast at selve prosessen for å etablere internkontroll er vesentlig da det er denne som gir grobunn for bevissthet og forankring hos medarbeiderne. Det vil derfor være viktig å ha en viss oversikt over hvordan tiltak integreres i organisasjonen.

Av prosjektets innhentede data fremgår det en sammenheng mellom det å gjennomføre systematiske risikovurderinger og kommunenes oppfatning av kvaliteten i internkontrollen. Det vil i denne sammenheng være fordelaktig å dele risiko og kontrollbegrepet i to hovedperspektiver; det strategiske perspektivet og det operasjonelle perspektivet. Det bør gjennomføres risikovurderinger innenfor begge perspektivene. Risikovurderinger i strategisk perspektiv må knyttes til mål på ulike nivå fra et ledelsesperspektiv. Hensikten her er å gi ledelsen oversikt over de mest kritiske risikoer knyttet til virksomhetens mål.

Risikovurderinger knyttet til operasjonelt perspektiv må knyttes til løpende aktiviteter og prosesser/nøkkelprosesser. Hensikten her er å gi en oversikt over risikoen innenfor de områdene som er mest kritiske for kommunens løpende aktiviteter og tjenesteproduksjon.

KS sitt effektiviseringsnettverk startet i 2012 et pilotnettverk innenfor internkontroll. Det er utarbeidet et arbeidshefte til arbeidet i nettverket¹³. Det heter her at en formalisert, dokumentert og risikoorientert internkontroll vil redusere krav om sterkere statlig tilsyn og kontroll. Slik sett vil god internkontroll bidra til å styrke det kommunale selvstyre og lokaldemokratiet. Men enda viktigere er at dette vil bidra til effektiv drift og gode tjenester, noe som igjen øker/bedrer legitimitet og omdømme for kommunesektoren.

Internkontrollbestemmelsen i kommuneloven er generell for kommunen/fylkeskommunens drift, men vil også gjelde for økonomistyring i kommunen. Økonomisk internkontroll¹⁴ kan defineres som en prosess, isenesatt og gjennomført at virksomhetens styre, ledelse og ansatte for å gi rimelig sikkerhet for måloppnåelse når det gjelder:

- Målrettet og kostnadseffektiv drift
- Pålitelig ekstern regnskapsrapportering

¹² Rapport fra KPMG 2011 – Styrking av administrasjonssjefens internkontroll og risikovurdering

¹³ Rådmannens internkontroll – Orden i eget hus! – Kommunenes Sentralforbund

¹⁴ Kommuneregnskapet - Sunde

- Overholdelse av gjeldene lover og regler

Det er således klart at økonomisk internkontroll i stor grad griper inn i all virksomhet som kommunen driver med. Når det gjelder økonomistyring vil målrettet og kostnadseffektivt drift være en viktig målsetting, men det vil også være viktig med pålitelig rapportering, slik at man får et godt grunnlag for planlegging. I tillegg forventes det at man holder seg innen de lover og regler som finnes. Internkontroll er nært knyttet opp mot kvalitetssikring og overvåkning av prosesser og rutiner.

Enhver kommune bør ha et helhetlig virksomhetsstyringsperspektiv hvor reduksjon av risiko gjennom internkontroll inngår som et element. I arbeidsheftet til effektiviseringsnettverket slås det fast at det er en utfordring at internkontrollen i mange kommuner utøves utenfor en helhetlig struktur. Internkontrollen blir da fragmentert, og vil ikke være egnet for ledelse og styring. Ved forbedringer av intern kontrollen anbefaler KS å ta utgangspunkt i eksisterende styringssystem. Ta vare på det som fungerer godt, og bygge videre på dette.

4.3.3. Rapportering

Rapportering er viktig i forhold til økonomistyringen i kommunen. Gode rapporteringsrutiner og systemer for rapportering er en viktig forutsetning for en effektiv økonomistyring. Det er samtidig eksterne aktører som stiller krav til rapportering fra kommunen. Det stilles også krav til kommunens rapportering i lov og forskrift. Den lovpålagte rapporteringen kan være utgangspunktet for intern rapportering og styring. Det er likevel på det rene at den interne rapporteringen krever et betydelig høyere detaljnivå enn hva kommunen plikter å rapportere til eksterne aktører.

Eksempel på at det stilles lovmessige krav til Intern rapportering er rapportering om finansreglementet. Ved innføring av nye regler fra 1 juli 2010 skal administrasjonssjefen minst to ganger i året legge fram statusrapporter for kommunestyre når det gjelder finansforvaltningen. Forskriftene fastsetter også kriterier for innholdet i rapporteringen. I de «85 tilrådingene» anbefales det at det rapporteres om arbeidet med internkontrollen til kommunestyret/fylkesting en gang i året. Det er antydnet at dette etter hvert vil bli tatt inn i egne lovbestemmelse i kommuneloven.

Eksempel på at ekstern rapportering er omfattet av lov og forskrift er det kommunale regnskapet. Regnskapet er underlagt en hel rekke bestemmelser i lov forskrift og god kommunal regnskapsskikk utdypet i regnskapsstandarder for kommunal regnskapsføring.

Kommunen er videre pålagt å rapportere til KOSTRA¹⁵. KOSTRA er en database for regnskaps- og tjenestedata fra kommunene og har betydning for hvordan kommunen innretter sitt regnskapssystem. Hensikten er å kunne bruke denne databasen til å sammenligne kommunene seg imellom.

Kommunen har videre rapporteringsplikt vedrørende budsjettsaken til fylkesmannen/KRD. Dette i henhold til lovlighetskontroll etter kommunelovens kapittel 10. Kravet om god internkontroll og kommunestyrets/fylkestingets tilsynsansvar (KL §76) tilsier imidlertid at det må legges opp til en intern rapportering utover de krav som stilles til rapportering til eksterne aktører.

5. Økonomistyring i Hedmark fylkeskommune

Hedmark fylkeskommune hadde i 2011 driftsutgifter på 2067 millioner, og et finansieringsbehov i investeringsregnskapet på 842 millioner. Fylkeskommunen har de senere år overholdt sin totale budsjettamme, og avlagt regnskaper med regnskapsmessig mindreforbruk. Overskudd er avsatt til fylkeskommunens disposisjonsfond. Hedmark fylkeskommune har en stor aksjepost i Eidsiva Energi AS. Utbytte fra kraftselskapet har vært en viktig faktor i forhold til at fylkeskommunen har kunne bygge opp reserver

Hedmark fylkeskommune har foretatt store investeringer de siste årene. Det ble i årene 2005 til 2010 for eksempel bygget nye skolebygg ved Hamar katedralskole, Sentrum videregående skole i Kongsvinger og ny driftsbygning ved Jønsberg videregående skole i Stange. I 2012 er det blant annet under oppføring nytt skolebygg ved Nord Østerdal videregående skole på Tynset og ny driftsbygning ved Storsteigen videregående skole på Alvdal. I tillegg gjennomføres det til dels store investeringer på fylkesveiene. I følge økonomiplan for 2013 til 2016 forventes gjeldsnivået (gjeld i forhold til driftsinntekter) å øke fra 50 % i 2011 til 75% ved utgangen av perioden.

Fra Statistisk sentralbyrås KOSTRA database kan vi hente følgende nøkkeltall for gjeld og resultat i perioden 2008 til 2011:

¹⁵ KOSTRA er forkortelse for kommune, stat rapportering

Nøkkeltall	2008	2009	2010	2011	Landsgj.snitt¹⁶
Brutto driftsresultat i prosent av brutto driftsinntekter	0,1	0,5	7,4	2,6	1,4
Langsiktig gjeld i prosent av brutto driftsutgifter	156,6	151,0	135,2	131,0	124,7

Brutto driftsresultat i prosent av brutto driftsinntekter viser fylkeskommunens driftsresultat inkludert avskrivninger. Et positivt resultat her indikerer sunn økonomi i kommunens drift, og har betydning for hvor fritt kommunen står med hensyn til egne disponeringer. Som vi ser har resultatet variert noe for Hedmark fylkeskommune. Fylkeskommunen har imidlertid hatt bedre resultat enn landsgjennomsnittet de siste to årene.

Som man ser er gjeldsgraden høyere en landsgjennomsnittet. Dette er ikke unaturlig i og med at fylkeskommune har vært inne i en periode med store investeringer. Gjeldsgraden har imidlertid blitt redusert fra år til år, og vil etter hvert nærme seg det som er vanlig for norske fylkeskommuner. Når fylkeskommunen selv presenterer tall for gjeldsgrad vil tallene vanligvis være eksklusiv pensjonsforpliktelser.

5.1. Organisering

Organisering generelt:

Ved utgangen av 2011 hadde Hedmark fylkeskommune 1978 ansatte (1719 årsverk). Fylkeskommunens oppgaver utføres av ulike enheter og virksomheter¹⁷. Det som defineres som enheter omfatter fem fylkessjefsområder. Disse er Samferdsel/kulturminner og plan, Kultur/bibliotek og kompetanse, Næring og nyskaping, Internasjonalt samarbeid samt Videregående opplæring. Fylkeskommunens virksomheter består av 14 videregående skoler, eiendomstjenesten og tannhelsetjenesten. Fylkeskommunen har ellers flere stabs- og service enheter som er tilknyttet fylkesdirektøren.

Parlamentarisme:

I Hedmark fylkeskommune har man valgt å benytte en parlamentarisk styringsmodell. Det innebærer at det er fylkesrådet som har det øverste administrative ansvaret i organisasjonen. Fylkesrådet står ansvarlig for administrasjonen overfor fylkestinget. Fylkesdirektøren er rådets koordinerende ledd mot administrasjonen og har fått delegert fullmakt fra fylkesrådet til å ta beslutninger i alle saker knyttet til arbeidsgiverrollen og den daglige administrasjon.

¹⁶ Gjennomsnitt for landet utenom Oslo i 2011.

¹⁷ Se også organisasjonskart. Vedlegg 2

Dette betyr at fylkesrådet først og fremst kan beskjeftige seg med politikk, og at rådets ledelse av administrasjonen i praksis er på det overordnede plan.

Fylkesrådet blir løpende oppdatert i forhold til økonomi og utviklingen av denne. De er også tidlig med i prosessen med å utarbeide budsjett og økonomiplan. Det er alltid en spenning mellom politisk og administrativt nivå. Fylkesrådet ønsker å gjennomføre politiske saker, mens administrasjonen må forholde seg til tilgjengelige ressurser når det gjelder kompetanse, økonomi etc. Det er viktig at dette spenningsfeltet er til stede. Fylkesdirektøren har møte med fylkesrådet hver mandag for gjensidig oppdatering og planlegging.

Organisering av økonomifunksjonen/regnskap og innkjøpsfunksjonen

Når det gjelder økonomifunksjonen i fylkeskommunen så er økonomiavdelingen og regnskapsavdelingen ved sentraladministrasjonen sentrale. Videre er innkjøpsfunksjonen og finansforvaltning viktige områder i forhold til økonomistyring.

Økonomiavdelingen ledes av økonomisjefen og har 6 ansatte. Avdelingen har oppgaver innen planlegging, budsjett og rapportering. Det er denne avdelingen som utarbeider økonomiplan og årsbudsjetter. Det er videre denne avdelingen som står bak utarbeidelse av tertial/årsrapportene til fylkestinget. Avdelingen har videre en viktig oppgave i å administrere, vedlikeholde og utvikle systemene som berører økonomi, og har vært sentral i forbindelse med innføring av nytt økonomisystem. Det er videre økonomiavdelingen som har systemeieransvar for virksomhetsstyringssystemet Corporater. Ellers har avdelingen ansvar for løpende rapportering til fylkesdirektør og fylkesråd.

Fylkeskommunen har egen regnskapsavdeling som ledes av en regnskapssjef. Avdelingen har 14 ansatte. Foruten utarbeidelse og vedlikehold av regnskapene består de viktigste arbeidsoppgavene ved regnskapsavdelingen av mottak, registrering av bilag og remittering. Videre ajourhold av lønnsopplysninger, lønnssystemet og lønnskjøring. Regnskapsavdelingen administrerer også felles faktureringssystem, og har oppfølging av utestående/inkassorutine. Det er også denne avdelingen som sørger for beregning av moms, og rapportering til skattemyndighetene.

Viktige deler av virksomheten på økonomiområdet foregår også ute på den enkelte enhet eller virksomhet. Den enkelte enhets- og virksomhetsleder er delegert viktige oppgaver i forbindelse med budsjett, budsjettoppfølging og regnskapsføring. Det er da også andre ansatte ved den enkelte enhet/virksomhet som har oppgaver knyttet til budsjett og regnskap.

Innkjøpsavdelingen har 4 ansatte, og er organisert under virksomhetsområdet til Eiendom og innkjøp. Avdelingen ledes av en innkjøpsleder og har ansvaret for at innkjøp skjer på en hensiktsmessig og effektiv måte. Avdelingen har ansvar for å forhandle fram rammeavtaler og å bistå den øvrige organisasjonen i forbindelse med større enkeltkjøp. Det er også utnevnt egne innkjøpskontakter ved den enkelte enhet/virksomhet som utgjør den lokale kompetanse på innkjøp. Når det gjelder finansområdet er det en ansatt en person som har ansvaret for dette. Stillingen er knyttet til fylkesdirektørens stab. Vedkommende har ansvaret for å holde oversikt over fylkeskommunes finansielle forhold, og drifte dette i henhold til vedtatt finansforskrift.

5.2. System for økonomistyring

Sentralt i forhold til system for økonomistyring er ledelse og måten myndighet og ansvar er delegert i organisasjonen. Kapitlet vil derfor innledes med disse temaene, før det valgte system for økonomistyring beskrives.

Ledelse

Ut fra en erkjennelse av at de ansatte i fylkeskommunen er nøkkelen til å yte gode tjenester, er sentralledelsen opptatt av at fylkeskommunen skal være en medarbeiderfokusert organisasjon. Begreper som ”lærende organisasjoner” og ”omstillingsledelse” er også sentrale i forhold til ledelse i fylkeskommunen.

Alle ledere har et ansvar for å formidle fylkeskommunens visjon og målsettinger rundt om i organisasjonen. Prinsipper for ledelse i Hedmark fylkeskommune finner vi i ”Personalpolitisk strategiplan¹⁸ – strategidokument for ledelse”. Det slås her fast at ledere skal være eksempler og gode rollemodeller for sine medarbeidere. Videre at:

- Ledere på alle nivåer i organisasjonen skal erkjenne sitt lederansvar og lede sine medarbeidere
- Ledere skal styre mot vedtatte mål for organisasjonen
- Ledere skal levere resultater som korresponderer med vedtatte mål, samt krav og forventninger i henhold til inngåtte lederavtaler
- Ledere skal føre kontroll med driften av sin enhet innenfor rammen av delegert ansvar, myndighet og fullmakter.
- Ledere skal evaluere og justere driften slik at mål- og resultatkravene nås

¹⁸ Personalpolitisk strategiplan vil i løpet av 2013 bli erstattet av et nytt dokument vedrørende arbeidsgiverstrategi.

- Ledere skal vurderes og veiledes i forhold til måten de utfører lederskapet på, de resultatene de oppnår, medarbeidertilfredshet og brukervedvirkning

I strategidokumentet stilles det videre krav til hvilke lederegenskaper man ønsker hos lederne i Hedmark fylkeskommune. Man ønsker ledere som:

- Står for og bygger verdier
- Gjennomfører helhetlig styring
- Tar ansvar for helheten
- Kommuniserer aktivt internt og eksternt
- Ønsker andre vel og gjøre andre gode

Helhetlig tenkning er et viktig prinsipp for ledere i fylkeskommunen. Dette gjenspeiles blant annet i planhierarkiet. Eksempel på planer som griper direkte inn i driften av fylkeskommunen og dennes enheter/virksomheter er Regional planstrategi, Økonomiplan og Årsbudsjett, ulike fylkesdelplaner etc. og enhets-/virksomhetsplaner. For ledelsen i fylkeskommunen har det vært viktig å få sammenheng mellom de ulike planer på de ulike nivåene. Helhetlig tenkning medfører videre prosjektorganisering på tvers av sektorer, enheter og fagmiljøer.

Delegering av myndighet og ansvar

Hedmark fylkeskommune er en stor og kompleks organisasjon, og det er således nødvendig for fylkesdirektøren å delegerer myndighet videre nedover i organisasjonen. Den enkelte fylkessjef, virksomhetsleder eller enhetsleder har ansvar for egen enhet/virksomhet og terskelen for at fylkesrådet eller fylkesdirektør overprøver driftsmessige beslutninger på lavere nivå er høy. Det legges likevel en god del rammer for driften av den enkelte enhet og virksomhet i form av krav til planverk, rapportering, reglementer, og ikke minst i forhold til budsjett.

Også ved den enkelte enhet eller virksomhet er det åpent for å delegerer myndighet ytterligere nedover i systemet. I den enkelte enhet kan de ulike avdelingslederne, i tillegg til å ha ansvar for sine respektive fagområder, være tillagt budsjettansvar. De kan ha attestasjonsmyndighet, og gjør i en del tilfeller også forarbeid i forhold til budsjett/regnskapsrapportering for sin avdeling. Tilsvarende organisering er også vanlig ved fylkeskommunens virksomheter.

Delegasjonsreglementet¹⁹ inneholder de overordnede reglene for delegering av myndighet, og omhandler delegasjon til fylkesordfører og fylkesråd. Dette er grunnlaget for videre myndighetsdelegering til Fylkesdirektøren.

Det til enhver tid gjeldende budsjettreglement²⁰ og gjeldene vedtak om reglement for videredelegert myndighet fra Fylkesrådet til Fylkesdirektøren²¹ er sentralt i forhold til fordeling av ansvar når det gjelder den økonomiske forvaltning. Det er disse dokumentene som regulerer hvilke deler av budsjettet som Fylkesrådet styrer, og hvilke deler Fylkesdirektøren har fullmakt over. Fylkesdirektøren vil etter dette være delegert myndighet til de fleste oppgaver innen daglig drift.

Budsjettreglementet beskriver også hvordan delegering av budsjettmyndighet skal skje. Det legges opp til rammebudsjettering. I saksutredningen fra fylkesrådet heter blant annet at; ”virksomhetene skal få klare budsjetttrammer å forholde seg til og vide fullmakter innenfor disse rammene”. Det forutsettes videre at Fylkestinget skal foreta hovedprioriteringene. Man har valgt ”vedtaksnivå” ut fra at man ikke ønsker at alle mindre omdisponeringer på budsjettet skal måtte tas opp til behandling i fylkestinget. I dette ligger det at den enkelte fylkessjef og virksomhetsleder står forholdsvis fritt i forhold til hvordan de tildelte midler brukes.

Et annet sentralt dokument i forhold til fordeling av ansvar vedrørende økonomisk forvaltning, er oversikt over anvisningsfunksjonen hos Fylkesdirektøren. Dette dokumentet fastsetter grenser for hva som kan anvises av den enkelte fylkessjef eller virksomhetsleder. I oversikten presiseres at det fortsatt er fylkesdirektøren som har ansvaret overfor Fylkesrådet. Som en praktisk ordning har fylkesdirektøren bedt den enkelte fylkessjef/virksomhetsleder om å utpeke en person som har anvisningsfunksjonen når vedkommende ikke er tilstede. Det er understreket at systemet er basert på tillit mellom fylkesdirektøren og dennes medarbeidere, og mellom den enkelte leder og den som anviser i dennes fravær.

Videre presiseres plikten til å påse at bilag er attestert og at det er utarbeidet klare, skriftlige rutiner som kan gi grunnlag for økonomisk internkontroll ved enheten eller virksomheten. Det presiseres også at den enkelte har plikt til å påse at disponeringen er i samsvar med budsjettet

¹⁹ Reglement for delegert myndighet og reglement for delegert myndighet – videredelegering Jfr. Vedtak i fylkestinget 95/11 og 154/11

²⁰ Fylkestingssak 13/12 Budsjettreglement og reglement for finansforvaltning

²¹ Fylkesrådssak 9/12 Reglement for videredelegert myndighet

og at den er lovlig og økonomisk forsvarlig. Avsetninger til- og bruk av fond, overføringer mellom drifts- og investeringsregnskapet, avskrivninger og intern husleie kan ikke anvises av den enkelte enhets- eller virksomhetsleder. Disse kan heller ikke anvises på egne regninger, og heller ikke på transaksjoner i forbindelse med investeringsprosjekter.

Styringssystem

Det er budsjettet som er det sentrale styringsinstrument for økonomistyringen i fylkeskommunen. Økonomiplan og årsbudsjett er styrings- og forventningsdokumenter til fylkeskommunens enheter og virksomheter, og disse utarbeider sine virksomhetsplaner med bakgrunn i disse. Fylkeskommunen har de senere år i økende grad tatt i bruk mål- og resultatstyring som styringsprinsipp.

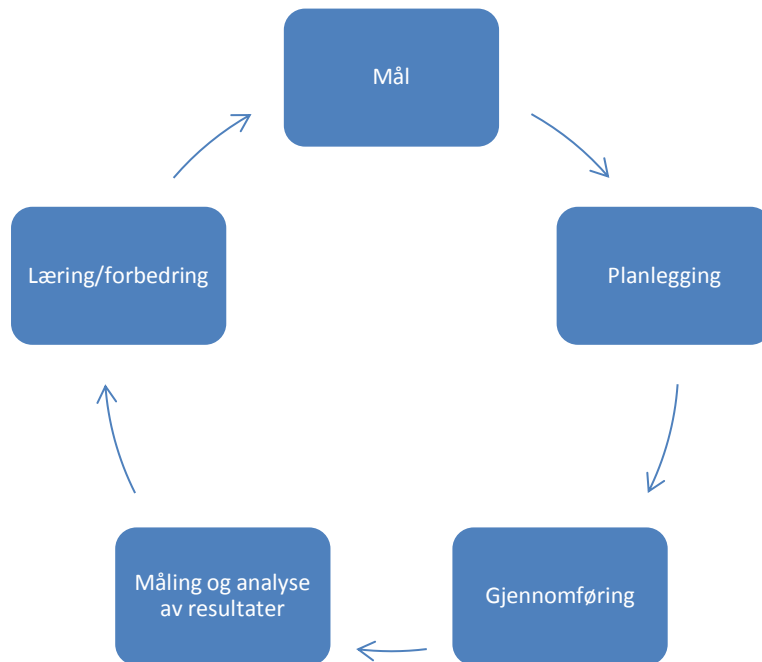
Et dokument som beskriver styringssystemet i Hedmark fylkeskommune er rapport for faggruppen for innføring av virksomhetsstyring fra høsten 2010. Rapporten utgjør en plan for innføring av virksomhetsstyringssystem i Hedmark fylkeskommune, og er basert på rapport fra arbeidsgruppe for avklaring av rammer for virksomhetsstyring i Hedmark fylkeskommune fra våren 2009. Definisjonen som legges til grunn er at virksomhetsstyring er Fylkeskommunens samlede prosesser med å:

- Sette mål og planlegge hvordan mål skal nås
- Velge resultatindikatorer
- Måle, analysere, rapportere og kommunisere resultater
- Vurdere alternative tiltak
- Følge opp at tiltak får effekt

Arbeidsgruppen konstaterte at det i på det tidspunkt rapporten ble utarbeidet, ikke fantes noen skriftlig dokumentasjon av fylkeskommunens styringssystem. Det ble imidlertid konkludert med at mange av de sentrale styringsdokumentene og styringsprosessene hadde innslag av mål- og resultatstyring. Det fastslås at det er denne styringsformen man har beveget seg mot, men at ikke alle sider ved denne styringsformen er like godt formalisert og strukturert

Det anbefales derfor å styrke innslaget av mål- og resultatstyring. Av dette fremgår at man måtte legge ned et arbeid for å tydeliggjøre, strukturere, formalisere og dokumentere styringsprosessene (styringsdialogen, virksomhetsplanlegging mv.). Sentralt i dette, er arbeidet med fastsetting av mål, utvikling av resultatindikatorer, gjennomføring av resultatmålinger og utvikling av styringsdialogen internt. Et styringssystem basert på mål- og

resultatstyring innebærer større fokus på resultatmålinger og vurdering av måloppnåelse, der resultatene brukes som verktøy for læring og forbedring av virksomheten. Det henvises til et styringshjul som viser sammenhengen og rekkefølgen på de ulike elementene i fylkeskommunens mål- og resultatstyring:



Fylkeskommunen har sett behovet for å knytte økonomiske mål og andre målsettinger tettere sammen det heter i rapporten for innføring av virksomhetsstyring at man ikke ensidig skal fokusere på økonomiske mål eller overholdelse av budsjettammer. Det heter at selv om økonomistyringen også er en del av den helhetlige virksomhetsstyringen, er det også viktig å fokusere på utviklingen av gode resultatindikatorer innenfor fylkeskommunens ulike tjeneste- og ansvarsområder. Dette innebærer blant annet å integrere andre målsettinger enn de økonomiske i dokumenter som økonomiplan, årsbudsjett og tertialrapporter.

I virksomhetsstyringssystemet legges det opp til å benytte målekort som bygges opp rundt fylkeskommunens ulike fokusområder. Som eksempel på dimensjoner er det foreslått å fokusere på:

- Brukere/innbyggere /elever (Er de fornøyd)
- Økonomi (får vi maksimalt ut av ressursene)
- Interne prosesser (utfører vi oppgavene på en tilfredsstillende og effektiv måte)
- Medarbeidere (Er arbeidsmiljøet godt nok)
- Læring og utvikling (Er vi i stand til å utvikle oss i takt med samfunnet)

Fylkeskommunen har en stor oppgave med å utvikle de overordnede styringsdokumentene og bryte ned de overordnede målene til konkrete mål for deler av virksomheten, og som kan gi grunnlag for resultatmålinger og resultatvurderinger. Dette er en prosess som fylkeskommunen er midt inne i februar 2013. Det legges opp til en gradvis innføring og bruk av piloter. Det har vært en utfordring at de ulike enheter/virksomheter har hatt ulik struktur/organisering av sin virksomhet. Man har uansett vært forberedt på at det vil være en prosess å utvikle gode rutiner og måleindikatorer. Det vil også være slik at målebehovet eller fokuset endres over tid.

5.3. Risikostyring og risikovurderinger i Hedmark fylkeskommune

I 2008 gjennomførte Hedmark fylkesrevisjon en forvaltningsrevisjon rettet mot risikostyring og –ledelse. Denne revisjonsrapporten gir et innblikk i status på arbeidet med økonomistyring på dette tidspunktet. Rapporten er utarbeidet etter bestilling fra fylkeskommunens kontrollutvalg, og har sin basis i COSOerm rammeverk.

Revisjonen hadde som formål å kartlegge og vurdere den løpende risikostyring og risikoledelse innen økonomisk forvaltning i Hedmark fylkeskommune. Rapporten er ment å skulle gi svar på følgende problemstillinger:

- Hvordan utøves risikostyring i Hedmark fylkeskommune
- Hvilket fokus er det på risikostyring på økonomiområdet
- Hvilke risikoforhold omfattes av ledelsens risikostyring
- Er det risikoforhold på økonomiområdet som ikke er tilstrekkelig prioritert
- I hvilken grad utføres risikoledelse i Hedmark fylkeskommune

Det er konkludert med at for en stor organisasjon som Hedmark fylkeskommune vil en viktig del av risikostyringen foregå på enhets-/virksomhetsnivå, noe som i praksis medfører at man har mange adskilte internkontrollsystemer. Dette stiller store krav til informasjonsflyten i organisasjonen, og kunnskap og kompetanse på området. Det er ikke foretatt noen systematisk gjennomgang eller totalvurdering i forhold til risiko og behovet for kontrolltiltak på økonomiområdet.

Det er videre konkludert med at selv om man finner spor av risikostyring i virksomheten, så er denne i liten grad er planlagt, strukturert og forankret i måten fylkeskommunen ledes på. Det finnes få strategiske målsettinger for økonomiforvaltningen, og i liten grad driftsrelaterte

målsettinger rettet mot kostnadseffektiv drift. Økonomifunksjonen er høyt prioritert i sentralledelsen. Ved de ulike enheter og virksomheter har økonomifunksjonen og økonomisaker jevnt over lavere prioritet.

Med økonomisk forvaltning ble det i rapporten lagt til grunn de rutiner som fantes for budsjettering, rapportering, regnskapsføring, verdisikring og inngåelse av økonomiske forpliktelser. Det var de enkelte virksomheter/enheter som var bøygen også her, og det ble konkludert med at det var viktig å holde trykket oppe på kompetanseutvikling overfor disse. Det ble også konkludert med at det i liten grad fantes skriftlige rutiner, og at det i liten grad ble utarbeidet egne målsettinger på økonomiområdet enhets/virksomhetsnivå. Det konkluderes videre med at det ikke utføres risikoleidelse i Hedmark fylkeskommune.

Anbefalinger:

Med bakgrunn i de vurderinger og konklusjoner som ble gjort, anbefalte fylkesrevisjonen at det burde vurderes å innføre større grad av risikostyring i forhold til økonomisk forvaltning. Det heter at risikostyringen må tilpasses måten fylkeskommunen er organisert på, måten den er ledet på og måten ansvar, myndighet og fullmakter er delegert på. Man burde søke å effektivisere risikostyringen på økonomiområdet ved å innføre felles rutinebeskrivelser, felles dataverktøy og andre tekniske hjelpemidler som skanning av bilag, felles fakturasystem etc.

De ble videre anbefalt at planverket generelt i fylkeskommunen burde knyttes nærmere opp til økonomi. Dette ville ha betydning både i forhold til økonomiplanlegging og rapportering. Det innebærer at det i større grad må arbeides med økonomimål på alle nivåer i fylkeskommunen. Også i den enkelte enhet eller enkelte virksomhet. Det vil også bety at man samtidig som man rapporterer den økonomiske status også rapporterer status på de tiltak som er planlagt.

Det ble også foreslått å utvide repertoaret av målsettinger på økonomiområdet med bakgrunn i for eksempel KOSTRA tall og målsettinger rettet mot kostnadseffektiv drift. Dette stiller i fortsettelsen krav til en mer spesifikk måloperasjonalisering. Det bør innføres systematisk oppfølging av de etterlevelserelevante målsettingene. Det vil si etterlevelse av lov, forskrift og interne retningslinjer i forbindelse med budsjettering, rapportering, regnskapsføring, verdisikring og inngåelse av økonomiske forpliktelser, og oppfølgingen bør dokumenteres.

Det heter videre at økonomifunksjonen ved de fylkeskommunale enheter/virksomheter burde representeres formelt i de fora hvor økonomiske saker behandles, og å intensivere satsningen på opplæring og kompetanseutvikling innen økonomiområdet. Spesielt på virksomhetsnivå,

men også på enhetsnivå. Det heter videre at man bør innskjerpe kravet om at det skal finnes skriftlige rutinebeskrivelser for den økonomisk internkontroll, og tydeliggjøre/presisere ansvaret den enkelte leder har for den økonomisk forvaltning.

Det er avslutningsvis foreslått å øke graden av forutsigbarhet i den enkelte enhet og virksomhet sine budsjett. Det vil si å holde budsjettene oppdatert i løpet av budsjettåret, og unngå store endringer i forbindelse med regnskapsavslutningen. Samt intensivere arbeidet med å utvikle intranett med tanke på å etablere en informasjonsbank for økonomimedarbeidere.

Oppfølging fra fylkeskommunen sin side:

Fylkesrådet har gitt tilbakemelding om status på oppfølging av anbefalingene til kontrollutvalget høsten 2009. Fylkesdirektøren har gitt en ny statusoppdatering høsten 2010. Innføring av nye systemer i forbindelse med innfasing av ERP er sentralt i forbindelse med tilbakemeldingene. Det er imidlertid også gitt mer generelle tilbakemeldinger i forhold til risikoleidelse og risikostyring. Når det gjelder risikoleidelse er det allerede i fylkesrådets merknader til rapporten konkludert med at man ikke anser risikoleidelse som det mest egnede ledelsesprinsipp for fylkeskommunen. Ledelsesfokus for fylkeskommunen skal være forankret i at Hedmark fylkeskommune er en lærende og medarbeiderorientert organisasjon.

I forhold til risikostyring er det i tilbakemeldingen til kontrollutvalget høsten 2009 vist til enkelttiltak som utarbeidelse av prosjekthåndbok for Hedmark fylkeskommune. Denne håndboka gir veiledning i etablering, organisering og styring av prosjektet. Det er pekt på at innføring av håndboka vil medføre større krav til risikostyring i forbindelse med gjennomføring av større prosjekter, ofte med betydelige økonomiske rammer.

Gjennom de øvrige tiltak (ved innføring av ERP systemene) innenfor økonomisk forvaltning anser Fylkesrådet graden av risikostyring totalt som økende og at fylkeskommunen beveger seg i anbefalt retning. Det er pekt på at innføringen blant annet medfører større grad av måloperasjonalisering, utvikling av økonomiplan i mer strategisk retning og konkretisering av mål i årsbudsjettet.

Det er avslutningsvis i tilbakemeldingen fra Fylkesrådet fastslått at man vil jobbe videre med prioritering og implementering av de ulike elementene i forvaltningsrevisjonsrapporten. Blant annet gjennomføring av evaluering og integrering av risikostyring i den samlede virksomhetsstyringen. Arbeidsgruppe for avklaring av rammer for virksomhetsstyring i

Hedmark fylkeskommune foreslo i sin handlingsplan punkt 11, å integrere risikostyring i den samlede virksomhetsstyring for fylkeskommunen.

Risikovurderinger

Når det gjelder risikovurderinger er det i rapporten fra fylkesrevisjonen konkludert med at det fantes risikotenkning i mange av de prioriteringene som ble gjort med hensyn til kontroll og oppfølgingstiltak på økonomiområdet. Det fremgår fra innledende møte med fylkesdirektøren at risikovurderinger ligger bak mange av de valg som er gjort i forbindelse med nye rutiner rundt innføring av ERP systemene. Både de systemene som har direkte med økonomi å gjøre, med også for andre områder. I sluttrapporten for ERP prosjektet heter det at det er gjennomført en risikovurdering i forbindelse med overgangen fra prosjekt- til driftsfase.

Den fullstendige gjennomgangen av og risikovurderingen av økonomisystemet er ikke gjennomført ennå, men man ser behovet for å gjøre en slik gjennomgang. Som et av tiltakene omtalt etter risikovurderingen i sluttrapport for ERP prosjektet, heter det at man bør utvikle og systematisere felles malverk for rutinebeskrivelser. Dette arbeidet vil medføre at det utvikles nye rutinebeskrivelser og at eksisterende rutiner må vurderes og eventuelt omstruktureres. I forbindelse med denne gjennomgangen vil det også være naturlig å gjennomføre en fullstendig risikovurdering av systemet for økonomistyring.

Som nevnt er innføring av ERP systemene sentralt i forhold arbeidet med risiko. I virksomhetsstyringssystemet finnes en egen modul for risikostyring som er mulig å ta i bruk.

I rapport fra faggruppe for innføring av virksomhetsstyring i Hedmark fylkeskommune nevnes det at man i mål- og resultatstyring tar en utgangspunkt i organisasjonens visjon og overordnede mål og spør:

- Hvilke områder må vi fokusere på for å nå overordnede mål
- Hva er suksesskriteriene for å lykkes innen disse områdene
- Hvilke indikatorer kan vise i hvilken grad vi lykkes
- Hvordan kan vi måle i forhold til indikatorene
- Hvilket ambisjonsnivå skal vi ha

Det heter videre at systemets funksjonalitet, blant annet i forhold til gjennomføring av risikoanalyser og modul for strategiutvikling ikke blir prioritert brukt på pilotene. Dette vil imidlertid vurderes på nytt i forbindelse med utrulling i resten av organisasjonen.

5.4. Grunnlag for økonomistyring i fylkeskommunen

Når det gjelder grunnlaget for økonomistyring i fylkeskommunen er det aktuelt å se på de ulike deler av økonomistyringssystemet i fylkeskommunen hver for seg. Det vil si budsjettarbeidet, internkontrollarbeidet og system for rapportering,

5.4.1. Budsjettering

Økonomiplan og årsbudsjett er sentrale dokumenter når det gjelder planlegging i forhold til økonomistyring. Fra budsjettåret 2013 er økonomiplan- og årsbudsjett arbeidet samlet i en prosess, og det er utarbeidet et felles dokument som omfatter økonomiplan for 2013 – 2016, og årsbudsjett for 2013. Økonomiplanen skisserer de langsiktige planleggingsrammene, mens årsbudsjettet er et bevilgningsdokument for det enkelte år.

Det legges opp til at planleggingsarbeidet starter opp på nyåret. I første halvår vil planleggingsprosessen ha størst fokus på analyse av resultater og vurdering av måloppnåelse, hovedutfordringer, mål og strategier for kommende planperiode, overordnede rammebetingelser og vurdering av handlingsrom. Dette arbeidet legges til grunn når fokuset strammes inn og man begynner på arbeidet med økonomiplan og årsbudsjett på høsten.

Prosessen omfatter fylkesrådet og strategisk ledergruppe, fylkesdirektøren og enheter/virksomheter. Planprosessen inkluderer også Hedmark Trafikk FKF, Statens vegvesen, tillitsvalgte, HAMU og ulike råd utvalg før planene komitebehandles og endelig vedtak fattes i fylkestinget. De ulike aktører gis mulighet til å komme med innspill gjennom ulike fora. Viktige hendelser i løpet av prosessen er at KOSTRA tall for foregående år legges fram, at kommuneproposisjonen og statsbudsjettet legges fram. Disse hendelsene legger viktige premisser og må tas hensyn til i utarbeidelsen av økonomiplan og budsjettet.

Fylkestinget kan, for å unngå for mange saker om detaljendringer i budsjettet, fatte sitt budsjettvedtak på et overordnet nivå (rammebudsjettering). Videre kan fylkesrådet eller andre kollegiale organer få myndighet til å foreta videre fordelinger av fylkestingets bevilgninger.

Fylkestinget vedtok i 2012 gjeldene budsjettreglement og finansreglement. Reglementene klargjør ansvarsfordelingen mellom fylkestinget og fylkesrådet. Fylkesrådet har videredelegert fullmakt til fylkesdirektøren. Det fremgår av budsjettreglementet at:

«Hedmark fylkesting sitt budsjettvedtak i driftsbudsjettet skal fastsettes som netto utgifter pr hovedtjeneste, samt fylkesskatt, rammetilskudd, renter, avdrag, utbytte, fond, overføringer til investeringsbudsjettet mv. slik det fremgår av egen talloversikt (jf. budsjettskjema 4) i fylkesrådets budsjettforslag.

Videre skal Hedmark fylkesting sitt budsjettvedtak i investeringsbudsjettet angi en brutto bevilgning på de ulike investeringsrammene/prosjektene med tilhørende finansiering, slik det fremgår av budsjettskjema 2B i fylkesrådets budsjettforslag».

Av budsjettreglementet fremgår det at fylkesrådet har fullmakt til å fordele fylkestingets vedtatte nettorammer videre på ulike virksomheter og tjenester. Det er imidlertid lagt noen generelle begrensninger i forhold til fylkesrådets disponeringsfullmakt. Disse fremgår av pkt. 3.3.3 i vedtatt budsjettreglement og knytter seg til at fylkesrådet ikke kan foreta disponeringer som er i strid med de prinsipper som er lagt til grunn for fylkestingets budsjettvedtak. Det kan heller ikke foreta disponeringer som binder opp utgifter i senere års budsjetter, som gjør at det må foretas endringer i tjenestetilbudet eller som krever bruk av fondsmidler utover forutsetningene i fylkestingets budsjettvedtak.

Etter hvert som virksomhetsstyringssystemet innføres i en større del av fylkeskommunen vil data herfra få stadig større betydning også for styring på økonomiområdet. Et av fokusområdene som det utarbeides målekort på er nettopp økonomi. I Økonomiplan 2013 – 2016/Årsbudsjett 2013 kan man lese at fylkeskommunen nå er midt inne i prosessen med å utvikle egnede resultatindikatorer. Det heter at indikatorer både kan fokusere på ressursinnsats, aktiviteter/tiltak, samt effekter for brukere og samfunn. Det legges vekt på at resultatindikatorene skal være pålitelige, verifiserbare, og målbare. Videre at de er relativt stabil over tid, og at fylkeskommunen har mulighet til å påvirke resultatet.

Det arbeides også med å forsterke koblingen mellom de ulike enheters virksomhetsplaner og den overordnede målstrukturen. Det heter at målene skal ta utgangspunkt i overordnede planer og føringer. Dette kan være nasjonale føringer i form av lov og forskrift, fylkesrådets tiltredelseserklæring, regional planstrategi, regionale planer samt fylkeskommunens egne

gjennomgående planer og strategier. Det legges opp til å bruke måltall der det oppleves som hensiktsmessig. Det vil si at man kun setter måltall på de resultatindikatorne hvor man har grunnlag for dette. På andre indikatorer vil man måtte måle resultater en periode, og skaffe seg mer erfaring, før man eventuelt setter måltall. Måleresultater fra virksomhetsstyringssystemet følges sammen med annen økonomi informasjon opp gjennom dialogmøter med den enkelte enhet/virksomhet.

5.4.2 Intern kontroll

Hvordan internkontrollsystemene er organisert i fylkeskommunen kan beskrives gjennom innføring av ERP systemene, innføring av fullt økonomisk resultatansvar, de reglementer/rutinebeskrivelser som gjelder for økonomisk styring og intern kontroll. Videre gjennom innkjøpsrutiner og organisering av fylkeskommunens finansforvaltning. Det er også interessant hvordan man integrerer endringstiltak i fylkeskommunens organisasjon.

ERP:

Fylkeskommunen har fra 2010 tatt i bruk nye edb løsninger for økonomi, lønn- og personal, innkjøp- og e-handel samt virksomhetsstyring. Systemene inngår i en såkalt ERP-løsning²² Økonomi- lønns- og personalsystemene ble tatt i bruk i 2010. Når det gjelder systemene for innkjøp og e-handel er disse delvis tatt i bruk, og tatt i bruk i deler av fylkeskommunen. Det samme gjelder virksomhetsstyringssystemet.

Det innledende arbeidet med anskaffelse og innføring av ERP-løsning startet opp i 2007. Man konkluderte da med at fylkeskommunen blant annet manglet elektronisk løsning for fakturering og kundereskontro, innkjøp og e-handel, leverandørfakturaer, reiseregninger, anleggsregnskap og prosjektrengnskap, rapportarkiv samt system for virksomhetsstyring. I tillegg var daværende økonomi og lønnsystem planlagt utfaset fra systemleverandøren sin side

I forbindelse med innføring av nye systemer ble det fastsatt en egen prosjektorganisasjon som har fulgt planlegging, anskaffelse og innføring tett. Det er i løpet av prosessen gjort en omfattende kartlegging av rutineene rundt det gamle økonomisystemet for å legge godt til rette for innføringen av det nye. Selve innføringen av ERP løsning er et eksempel på at det er foretatt vurdering av risiko på en systematisk måte. Risikovurderinger ligger også til grunn for

²² **Enterprise resource planning (ERP)** er betegnelsen på programvare som støtter opp om et flertall av en bedrifts virksomhetsområder, som produksjon, lager, salg, innkjøp og økonomi (Wikipedia).

mange av de internkontroll tiltakene som gjennomføres i fylkeskommunen. Dette selv om ordet risiko ikke benyttes for de vurderingene som gjøres.

Beskrivelse av økonomi-, lønns- og personalsystem.

Økonomisystemet er helt sentralt i forbindelse med økonomistyring i Hedmark fylkeskommune og består av budsjett- og regnskapssystem, lønns-/personalsystem og faktureringssystem. Man har i tillegg ulike støttesystemer som er fullt eller delvis integrert med hovedsystemene. Eksempel på dette er system for elektroniske reiseregninger, tidregistreringssystem, skoleadministrativt system (SATS), system for kompetanseregistering, forhandlinger og jobbsøkeradministrasjon.

De største endringen fra de gamle økonomisystemene er en større automatisering av de ulike prosessene. Eksempel på dette er skanning av bilag. Det er i denne forbindelse innført felles fakturaadresse for hele fylkeskommunen slik at skanning foregår ett sted. Bilagene legges på «flyt» rundt i organisasjonen for fakturagodkjenning, bokføring, attestasjon og anvisning ved den enkelte virksomhet. På denne måten er det mulig å holde oversikt over hvor i prosessen et bilag befinner seg til enhver tid, og det er mulig å følge opp dersom prosessen skulle stoppe opp. En gevinst i denne forbindelse er at man sparer penger ved at man unngår purre-/inkassogebyr. Det medfører videre en bedre rapportering fordi regnskapet blir mer riktig periodisert. Fylkeskommunen har de senere år økt antall elektroniske fakturaer til ca. 15% (høsten 2011). Disse behandles i prinsippet på samme måte som øvrige fakturaer. Nytt økonomisystem sikrer også at rutinene følges i større grad enn tidligere og det oppstår færre feil. Det er også lagt inn automatiske sperrer/kontroller som hindrer at det legges inn feil opplysninger i systemet.

En annen gevinst er at det er mulig å overføre opplysninger fra støttesystemer på en enkelt måte der man tidligere måtte registrere samme opplysning to ganger. Eksempel på dette er SATS skoleadministrativt system hvor timelønn og overtid for lærere blir registrert. I det nye lønns- og personalsystemet overføres disse opplysningene via en datafil. Når det gjelder timelønn og overtid for øvrig personell overføres opplysninger fra fylkeskommunens tidregistreringssystem Wintid automatisk til lønnsystemet.

Elektronisk system for reiseregninger medfører også at man unngår dobbelt registrering av opplysninger. Når den enkelte ansatte har registrert en reise i systemet sendes denne på «flyt» i systemet for attestasjon og anvisning. Det er også her mulig å følge opp prosessen underveis,

og det er lagt inn sperrer/automatiske kontroller som gjør at det blir mindre mulighet for feilregistreringer. Det nye systemet medfører således mindre arbeid, enklere oppfølging, det sikrer at rutinene følges og medfører færre feil i reiseregningene enn tidligere.

Fylkeskommunen har innført felles fakturasystem for alle enheter og virksomheter i fylkeskommunen. Det var tidligere ulike løsninger for fakturering rundt omkring i organisasjonen, og kvaliteten på system og rutiner rundt systemene varierte mye. Med felles fakturasystem er rutinene også nødvendigvis blitt mer standardiserte, og man her bedre kontroll enn tidligere med innfordring av utestående.

Beskrivelse av innkjøp og e-handel

Det har vært gjennomført forsøk med modulen for innkjøp og e-handel. I henhold til fylkeskommunens innkjøpsrapport fra august 2012 er det iverksatt et pilotprosjekt i 2011. Jønsberg videregående skole, Elverum tannklinikk, IKT-avdelingen og Serviceavdelingen deltar. Det skal i følge rapporten ha vært enkelte tekniske problemer, men disse ryddes det opp i fortløpende. Det heter at piloteringen er planlagt å fortsette til e-handel fungerer og representerer en merverdi for fylkeskommunen.

Virksomhetsstyring

Virksomhetsstyringssystemet Corporater ble tatt i bruk av piloter ved noen av skolene og deler av tannhelsetjenesten i januar 2011. En viktig del av arbeidet med innføring av virksomhetsstyringssystemet har vært å konkretisere relevante resultatindikatorer.

Det er laget en plan for en gradvis innføring av virksomhetsstyringssystemet i fylkeskommunen innen 2014. Det er en målsetting å kunne ha kun et styringssystem. Det vil blant annet si at Corporater integreres med budsjett og regnskapssystemet slik at enhets-/virksomhetslederne kun har et system å forholde seg til.

I forbindelse med innføring av systemet og utvikling av målekriterier har det også vært nødvendig å utvikle rutiner rundt bruk av systemet. Virksomhetsstyringssystemet må kunne fungere sammen med den enkelte enhet/virksomhet sine øvrige IT system og rutiner og styring eller. Et viktig fora for informasjonsutveksling av data fra systemet vil etter hvert bli de halvårlige dialogmøtene med enheter og virksomheter. Ordningen med dialogmøter to ganger i året har trådt i kraft fra 2012. Det ligger fremdeles muligheter i systemet for virksomhetsstyring som ikke er tatt i bruk, men som man planlegger å ta i bruk i tiden fremover. Blant annet en egen modul for risikostyring

Innføring av fullt økonomisk resultatansvar

Fra regnskapsåret 2011 ble det satt i gang en overgang til fullt økonomisk resultatansvar for fylkeskommunens enheter/virksomheter. Hensikten var å sette de ulike virksomhetene i stand til å kunne utøve noe mer fleksibilitet i den økonomiske planleggingen enn man hadde gjort tidligere. Det er utarbeidet et reglement som skal tydeliggjøre virksomhetenes økonomiske ansvar.

Hovedregelen i ny ordning er at den enkelte virksomhets netto besparelser og netto overskridelser inntil 5% av brutto driftsutgifter i revidert årsbudsjett skal overføres til det påfølgende budsjettår. Ved beregningen av besparelser/overskridelser holdes sektorovergripende forhold som fylkesskatt/rammetilskudd og finanstjenester utenom. Det samme gjelder momsrefusjon fra investeringer, tiltak som er fullfinansiert ved eksterne tilskudd, fellesutgifter og intern husleie.

Ordningen legger opp til minst mulig skjønn i praktiseringen. Det vil likevel være mulig å utvise skjønn ved når nye lover og regler trår i kraft så sent i budsjettåret at det ikke er mulig å få behandlet en sak om endring i budsjett. Videre kan ordningen settes til side dersom det inntreffer ulykker eller andre spesielle hendelser som påfører virksomheten betydelige kostnader/inntekter. Når det gjelder aktivitetsmessige forutsetninger skal eventuelle endringer korrigeres i budsjettet i henhold til fastsatt budsjettmodell, eller som en budsjettjustering i eget vedtak.

Dersom en virksomhet har en nettooverskridelse på over 2,5% av brutto utgiftsbudsjett, gis det anledning til inndekking over 2 år. Denne typen inndekking innarbeides i økonomiplanen, mens ordinær inndekking/overføring trekkes/tillegges virksomhetens budsjetttramme i årsbudsjettet etter vedtak i fylkestinget. Det avsettes til et driftsreguleringsfond når det totale trekk for det enkelte år er større enn den totale økningen i budsjetttrammen samme år. Tilsvarende vil det kunne brukes midler fra dette fondet i år hvor det totale beløp som virksomhetenes budsjetttrammer skal økes med overskrider det totale beløpet som virksomhetenes budsjetttrammer skal reduseres med. Driftsreguleringsfondet prioriteres fremfor andre fond ved en eventuell pliktig strykning i henhold til forskrift om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner. Ordningen med fullt resultatansvar er delvis innført fra 2011 og gjelder for fullt fra 2012.

Reglementer/rutinebeskrivelser

Selv om den enkelte enhets/virksomhetsleder har stor frihet finnes en del områder som styres av sentralt gitte reglementer/rutinebeskrivelser. Det finnes også reglementer og systembegrensinger som i stor grad legger premisser for hvordan de interne rutinene må bygges opp ved den enkelte enhet/virksomhet. I forvaltningsrevisjonsrapporten «Risikostyring og – ledelse i Hedmark fylkeskommune» fra 2008 er det opplistet drøyt 30 forskjellige reglementer, rundskriv, rutinebeskrivelser etc. som enhetene/virksomhetene må forholde seg til. Det har siden den gang kommet nye til, og eksisterende reglementer/rutinebeskrivelser oppdateres og tilpasses etterhvert som forutsetningene endres. Ved utarbeidelse av nye, eventuelt justering av de gamle reglementene/rutinebeskrivelsene er det vanlig at det nedsettes arbeidsgrupper som består av personer med fagkompetanse og brukere.

I forbindelse med innføring av ERP systemene og utarbeidelse av konkurransegrunnlaget når systemene skulle anskaffes var det behov for å kartlegge de manuelle rutinene som fantes ute i de ulike enheter og virksomheter. Man skaffet seg på denne måten god kjennskap til hvordan rutinene hadde fungert, og et godt grunnlag for å vurdere hva som skal til for å bygge gode internkontrollrutiner i nytt system. I sluttrapporten for ERP prosjektet konkluderes det med at man må utvikle og systematisere et felles malverk for rutinebeskrivelser i fylkeskommunen. Eksempel på reglement/retningslinjer/rutinebeskrivelser som er utarbeidet endret de siste år er finansreglementet, etiske retningslinjer, salg av elevarbeider og reglement for registrering og avhending av inventar tilhørende Hedmark fylkeskommune.

Innkjøpsrutiner

Viktige dokumenter i forhold til fylkeskommunens innkjøpsfunksjon er fylkeskommunens innkjøpsstrategi og innkjøpspolitikk. Hedmark fylkeskommunes innkjøpspolitikk ble vedtatt av fylkestinget i desember 2010. Målsettingen er å anskaffe de varer og tjenester, bygg og anlegg det er behov for, på en måte som bidrar til effektiv drift og best mulig økonomisk resultat over tid²³. Fylkeskommunen skal opptre som en ansvarlig samfunnsaktør, og det er forhold som høy etisk integritet, sosial dumping, universell utforming og miljø. Det er videre nedfelt målsettinger om å tilrettelegge slik at innkjøp blir så enkelt som mulig for brukerne av

²³ Innkjøpspolitikk for Hedmark fylkeskommune

enheter og virksomheter, bidra til leverandørutvikling og konkurransedyktige leverandører og frigjøre ressurser til fylkeskommunens kjernevirksomheter.

Innkjøpsstrategien ble utarbeidet på bakgrunn av et ønske fra fylkestinget om en helhetlig innkjøpsstrategi, samt behovet for bedre struktur og systemer for fylkeskommunens innkjøp. Strateginotatet peker på forbedringsområder som innkjøpskultur, strategisk tenkning rundt innkjøpene, oppfølging av lover og regler, profesjonalisme i innkjøpene, økt bruk av inngåtte rammeavtaler og bedre utnyttelse av stordriftsfordeler²⁴. Innkjøpsstrategien inneholder 23 tiltak for å bedre innkjøpene til fylkeskommunen, og ble vedtatt av fylkestinget i desember 2008. Ved utgangen av 2011 var alle tiltak iverksatt. Det var likevel enkelte av tiltakene der man hadde et stykke igjen før man kan si seg ferdig med innføringen.

For å standardisere rutiner og sikre/dokumentere innkjøpsrutiner benyttes det ulike verktøy og maler i forbindelse med innkjøp. Det foreligger høsten 2012 følgende verktøy og maler:

- Innkjøpsveileder for kjøp over NOK 100.000
- Innkjøpsveileder for kjøp under NOK 100.000
- Oppstarts notat for ny anskaffelse
- Konkurransesgrunnlagsmal
- Forespørselsmal for kjøp under NOK 100.000
- Evalueringsverktøy
- Anskaffelsesprotokoll
- Standard avtalevilkår
- Avtalemal
- Bestillingsskjema for håndverkertjenester

Malene oppdateres kontinuerlig på bakgrunn av erfaringer, og det utarbeides nye etter hvert som man ser at det er behov.

Det er foretatt en reduksjon av antall innkjøpere de siste år, og det er oppnevnt egne innkjøpskontakter ved den enkelte enhet/virksomhet. Disse skal kunne fungere som rådgivere for innkjøpere ved sin avdeling/virksomhet, og det legges vekt på opplæring, faglig oppdatering og informasjon til disse fra fylkeskommunens sentrale innkjøpsavdeling.

²⁴ Innkjøpsstrategi for Hedmark fylkeskommune, utarbeidet av eiendom og innkjøp

Det arbeides aktivt med hensyn til å få på plass rammeavtaler på områder hvor det kjøpes inn større mengder av likeartede varer/tjenester, og Fylkeskommunen har hatt en stadig økning i antall rammeavtaler de senere årene. Antall aktive avtaler var i august 2012, 144 stk. I tertialrapporten meldes det imidlertid at det ikke er alle som følger rammeavtalene slik de skal²⁵.

Fylkeskommunes innkjøpsavdeling gjennomfører tertialrapportering til fylkestinget. Rapporteringen er forankret i fylkeskommunens innkjøpsstrategi og innkjøpspolitikk, og inneholder en oversikt over viktige hendelser i rapportperioden, nøkkeldata og leverandørutvikling. Det rapporteres dessuten på oppnådde resultater innen miljø- og samfunnsansvar og etikk i anskaffelsesprosessen. Videre rapporteres det på status for kompetanseoppbygging i innkjøpsnettverket, utvikling av verktøy/maler og status på innkjøpssamarbeid som fylkeskommunen har. I den grad det har oppstått klagesaker i perioden nevnes også disse.

Det legges ellers vekt på åpenhet og kontakt med aktuelle leverandører. De ble i dennes sammenheng i mai 2012 arrangert en leverandørkonferanse der det ble lagt opp til dialog mellom ulike leverandører og Hedmark fylkeskommune som oppdragsgiver. Det arbeides for øvrig aktivt i forhold til leverandørutvikling, og å bidra til konkurransedyktige leverandører er et viktig mål for fylkeskommunen. Høy faglig integritet og god kommunikasjon er et viktig bidrag i så måte

Finansforvaltning

Styring av fylkeskommunens finansforvaltning skjer i henhold til vedtatt finansreglement. Fylkestinget vedtok for første gang eget finansreglement i 2002. Selv om reglementet er endret flere ganger etter dette har målsettingen med finansforvaltningen hele tiden vært den samme. Viktige stikkord i forhold til reglementet er avkastning, risiko og likviditet. Det er viktig for fylkeskommunen å få avkastning på sine midler, men at det legges opp til risikonivå på investeringene som er akseptabel, samtidig som likviditetsmessige hensyn ivaretas. Det legges i reglementet opp til en moderat risiko med hensyn til plassering av midler.

Fylkeskommunens finansreglement ble revidert høsten 2010 etter at ny forskrift for finansforvaltning trådte i kraft fra 01.07.2010. For å ivareta kravet om at reglementet skal vedtas minst en gang i hver fylkestingsperiode er reglementet behandlet i fylkestinget i mars

²⁵ Eiendom og Innkjøp/Innkjøpsavdelingen – rapport pr. 31. august (2. tertial 2012)

2012²⁶. Det er i saksutredningen konkludert med at reglementet som ble vedtatt i 2010 har fungert etter intensjonen. At det er dekkende for fylkeskommunens behov, i tråd med fylkeskommunens vurderinger knyttet til ønskelig finansiell risiko og at det har vært et hensiktsmessig rammeverk for fylkeskommunens finansforvaltning. Det er i ny utgave av reglementet gjort noen presiseringer og en høyere detaljeringsgrad når det gjelder plassering av midler, låneopptak og rapportering. Reglementet er lagt fram for ekstern vurdering til fylkeskommunens revisor.

Hvordan blir tiltak for å bedre økonomistyringen integrert i organisasjonen

Tiltak for å bedre økonomistyringen integreres på ulike måter, alt etter hvor omfattende tiltakene er, og hvordan de er organisert. Ved utarbeidelse av nye, eventuelt justering av de gamle reglementene/rutinebeskrivelsene er det for eksempel vanlig at det nedsettes arbeidsgrupper som består av personer med fagkompetanse og brukere. Det legges videre vekt på at gruppene er tett knyttet opp til ledelsen. Behovet for opplæring vurderes fra gang til gang, men ofte er det tilstrekkelig at det informeres om nye/justerte reglementer/rutinebeskrivelser på ledermøter, og/eller at det eventuelt sendes ut informasjon til den enkelte enhet/virksomhet

For større prosjekter som medfører investeringer av noen betydning, vil det være aktuelt å opprette en prosjektorganisasjon- med egen styringsgruppe, en utøvende prosjektgruppe, og eventuelt ulike faggrupper. Det siste var tilfelle ved innføring av for eksempel ERP systemene, der det var mange ansatte rundt om i organisasjonen som deltok direkte i arbeidet med å innføre systemene. Det kan her være behov for mer omfattende opplæringstiltak rettet mot de som har arbeidsoppgaver på området, og det kan benyttes eksterne eller interne krefter til dette. På mer omfattende tiltak kan det også være aktuelt å opprette et system med «superbrukere» ved den enkelte enhet/virksomhet som utgjør en lokal kompetanse på området. Når det gjelder innføring av nye interne reglementer er det vanlig at den enkelte enhets- eller virksomhetsleder selv får ansvaret med å eventuelt innføre eller endre rutinene på det aktuelle området. Dette innebærer også ansvar for å utarbeide skriftlige materiale på dette.

5.4.3 Rapportering

Den viktigste rapporteringen på økonomiområdet i fylkeskommunen er tertialvis rapportering til Fylkesråd og Fylkestinget. Rapporten ved årsslutt utgjør fylkeskommunens årsregnskap og

²⁶ Fylkestingssak 0013/12 Reglement for finansforvaltningen i Hedmark fylkeskommune

årsberetning. Det er imidlertid en tett kobling mellom Fylkesrådet og Fylkesdirektør/økonomiavdeling, så dersom det skulle skje spesielle ting i løpet av rapportperiodene, vil Fylkesrådet bli fortløpende orientert om dette. I forbindelse med den tertialvise rapporteringen gis det informasjon om den økonomiske situasjonen generelt, endringer i budsjettet og oversikt over skatteinntang og inntektsutjevning. Det rapporteres videre på status for investeringsprosjektene, og status for den enkelte hovedtjeneste. I rapporteringen på den enkelte hovedtjeneste kommer man nærmere inn på den enkelte tjenestenes mål, resultater og økonomi.

Når det gjelder den tertialvise økonomi rapporteringen har den enkelte enhet/virksomhet ved leder har ansvaret for å innrapportere økonomisk informasjon til fylkeskommunens økonomiavdeling. Det benyttes standard skjema for rapporteringen. Dette skjemaet inneholder oversikt over enheten/virksomhetens budsjett og regnskap, vurdering av resultatet så langt og oversikt over tiltak som planlegges iverksatt med angivelse av forventet budsjettmessig effekt. Videre en prognose for året man er inne i. Dersom det foreligger avvik fylles det videre inn forslag til tiltak for å nå fastsatte mål. Enheter/virksomheter med avvik følges opp av økonomiavdelingen.

Enhets/virksomhetsrapportene danner grunnlag for økonomiavdelingens samlede rapport, som først behandles av Fylkesrådet, for så å bli oversendt til behandling i Fylkestinget. Lovpålagt rapportering for fylkeskommunens finansforvaltning finnes som eget kapittel i tertialrapportene. Fra 2012 holdes det også dialogmøter med den enkelte enhet/virksomhet hvor man fokuserer på resultater og prognoser. Budsjett og regnskapsdata vil sammen med annen statusrapportering fra virksomhetsstyringssystemet være viktig grunnlag for disse møtene. Dialogmøtene vil således også ha betydning i forhold til budsjettoppfølging.

Når det gjelder KOSTRA rapportering er fylkeskommunens kontoplan er bygget opp for å kunne tilfredsstille kravene til slik rapportering. Det rapporteres foreløpig regnskapstall til KOSTRA databasen i midten av februar og endelige tall/ eventuelle korrigeringer rapporteres i midten av april

6. Er tiltakene i samsvar med forventningene fra sentrale myndigheter (og andre)?

Forutsetninger for fylkeskommunens økonomistyring

Hedmark fylkeskommune er en stor og kompleks organisasjon og det er helt klart behov for gode systemer for økonomistyring og oppfølging av driften for øvrig. Det at fylkeskommunen har valgt en parlamentarisk styreform kan medføre ekstra utfordringer i forhold til økonomistyringen i og med at den øverste administrative ledelse kan, og blir skiftet ut hvert fjerde år. Det vil i denne sammenheng være behov for en ryddig og oversiktlig delegering av myndighet videre nedover i organisasjonen.

Når det gjelder økonomi- og regnskapsfunksjonen er det ganske mange som har jobber i tilknytning til disse funksjonene i fylkeskommunen. Det er viktig at det finnes kompetanse på området både i sentraladministrasjonen og ute på den enkelte enhet/virksomhet og avdeling. Delt løsning mellom økonomi og regnskap krever at det er god kommunikasjon mellom økonomiavdelingen som planlegger, og regnskapsavdelingen som sørger for at rapporteringen er ajour og pålitelig. Inntrykket er at fylkeskommunen i stor grad makter å overholde lov og forskrift på økonomiområdet, og legge til rette for en rasjonell og effektiv forvaltning.

Fylkeskommunen har egen innkjøpsavdeling. Dette er en viktig forutsetning for å utvikle gode systemer, holde oversikt over at innkjøp foregår etter fastsatte regler og at innkjøp skjer på en effektiv og rasjonell måte for fylkeskommunen. I forhold til finansforvaltning er det hovedsakelig en ansatt som har dette området som arbeidsfelt. Fylkeskommunen vil på kort sikt være sårbar dersom vedkommende skulle bli syk eller slutte. Det vil således være hensiktsmessig å involvere flere i dette arbeidet.

I forhold til Hedmark fylkeskommunens egenkontroll har man et fylkesråd og en fylkesdirektør som er opptatt av at fylkeskommunen skal drives rasjonelt, effektivt og i henhold til lov og forskrift. Fylkeskommunen har også et kontrollutvalg som er rimelig påpasselige og aktive i forhold til fylkeskommunens drift. I tillegg til å sørge for at fylkeskommunens regnskaper er underlagt en forsvarlig revisjon, sørger kontrollutvalget for at det gjennomføres 3 - 4 forvaltningsrevisjonsprosjekter i året.

Hedmark fylkeskommune har ikke vært på Robek lista på mange år, og til tross for store investeringer de siste årene er det avlagt regnskap med mindreforbruk. Fylkeskommunen

vrderes å ha en sunn økonomi, og har i stor grad frihet til selv å avgjøre sine disponeringer. Det understrekes likevel at fylkeskommunen har en høyere gjeldsgrad enn en gjennomsnitts fylkeskommune og at gjeldsgraden er forventet å øke de neste årene. Dette som et resultat av ytterligere investeringer i nybygg og vei.

85 tilrådinge om styrkt egenkontroll i kommunane

I 85 råd om styrket egenkontroll i kommunene er det gitt tre grunnleggende råd for å styrke egenkontrollen. I denne utredningen er det utvikling og styrking av administrasjonssjefens/fylkesrådets internkontroll som er hovedfokus. Hedmark fylkeskommune har imidlertid også gjennomført viktige tiltak for de to andre grunnleggende rådene som var gitt. Dette var rådet om å arbeide for en god forståelse av rollene og godt samspill mellom aktørene i egenkontrollen. Videre å sikre kompetansen hos revisor og kontrollutvalgssekretariatet.

Aktørene i fylkeskommunens egenkontroll består av fylkestinget, fylkesrådet/fylkesdirektør, kontrollutvalget og revisor. Når det gjelder det å sikre god forståelse av rollene og godt samspill mellom aktørene er folkevalgtopplæringen viktig. Det er gjennomført folkevalgtopplæring i etterkant av valget i 2011 både i fylkestinget og i kontrollutvalget, der roller og samspill har vært tema. Ellers er det jevnlig saker oppe til behandling i fylkestinget, som har med kontroll og tilsyn å gjøre. Dette øker også forståelsen for kontrollutvalgets, og revisors rolle.

Når det gjelder rådet om å sikre høy kompetanse hos revisor og i sekretariatet har fylkeskommunen gått fra å ha egen fylkesrevisjon til å bli deltager i det interkommunale revisjonsselskapet Hedmark Revisjon IKS. Dette betyr at fylkeskommunen har sikret en mindre sårbar revisjonsordning. Ikke minst i forhold til personell, ettersom den nye revisjonsordningen har flere ansatte å spille på enn det den tidligere fylkesrevisjonen hadde. Størst gevinst med hensyn til kompetanse vil man ha i forhold til forvaltningsrevisjon, der en større revisjonsenhet har større mulighet for å ansette personell med ulike fagbakgrunn, og som kan løse et større spekter med oppgaver.

6.1. Styrking av fylkesrådets internkontroll

Det er gjennomført en rekke tiltak som i større eller mindre grad har påvirket internkontrollen i fylkeskommunen. Ledelsen i fylkeskommunen har vært klar over at KRD har gitt råd om

styring av internkontrollen. Det er imidlertid ikke slik at de tiltakene som er gjennomført har vært begrunnet i KRDs tilrådinger. Det er mer at man har sett behovet for endringer, og så funnet løsninger som passer for fylkeskommunen. På noen områder har det også kommet pålegg om endringer. Eksempel på dette er endring av finansreglementet. Målsettingen har først og fremst vært å få til ordninger/rutiner som passer for fylkeskommunens organisering. Innføring av ERP systemene har forøvrig vært sentrale i forhold til de endringer som er gjort i forhold til internkontroll i Hedmark fylkeskommune de siste årene.

Generelle anbefalinger

En av de generelle anbefalingene fra KRDs «85 tilrådinger» var at kommunene måtte arbeide for å styrke internkontrollen, og at dette arbeidet måtte ses i sammenheng med arbeidet med å sikre kvaliteten i tjenestene, effektiv ressursbruk og god folkevalgt styring. Innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater har vært spesielt viktig i forhold til å se internkontroll i sammenheng med arbeidet med å sikre gode og effektive tjenester. Men også endring i økonomiplanleggingen, budsjettarbeidet og rapportering har hatt betydning her. Innføring av dialogmøter med enheter/virksomheter har medført en tettere oppfølging og rapportering basert på målekriterier som favner bedre om de ulike tjenester. Man ser i større grad en før, på økonomiske resultater i sammenheng med resultater oppnådd på de ulike tjenesteområder, og det er innført målekriterier som også omfatter kvalitet.

I forbindelse med innføring av nye EDB løsninger for lønn- og personal og budsjett/regnskap ble det foretatt en grundig gjennomgang av rutiner på området. I denne prosessen gjorde ledelsen seg opp en formening om hvilken retning som vil passe for fylkeskommunen framover. Det er imidlertid ikke gjennomført noen fullstendig risikoanalyse av fylkeskommunens internkontroll til nå, slik det er anbefalt i tilrådingene fra KRD. De mer spesifikke anbefalingene fra KRD er i større grad rettet spesielt mot kommunens internkontroll, anskaffelser og finansforvaltning.

Anbefalinger rettet spesielt mot kommunens internkontroll

Når det gjelder anbefalinger rettet mot kommunens internkontroll omfatter disse formalisering og dokumentasjon av rutiner, arbeidsdeling, kompetanseutvikling og sikring/vedlikehold samt god kommunikasjon internt i kommunen.

Større grad av formalisering og dokumentasjon av rutiner ble også anbefalt i forvaltningsrevisjonsrapporten «Risikostyring og –ledelse» fra 2008. Det ble i denne

konkludert med at det i liten grad fantes skriftlige rutiner ute på den enkelte enhet/virksomhet, og det ble anbefalt å innskjerpe kravet om at det utarbeides skriftlige rutiner for økonomisk internkontroll, og den enkelte leders ansvar for dette. Det er i denne utredningen konstatert at det finnes en stor mengde reglementer, rundskriv og delvis også rutinebeskrivelser som enhetene/virksomhetene må ta hensyn til.

Resultatene fra spørreundersøkelsen gir en indikasjon på om det er utarbeidet skriftlige rutiner ved den enkelte enhet/virksomhet på de ulike områder. Når det gjelder lønns- og personalsystemet har 63,1 % svart at det finnes skriftlige rutiner rundt bruken av dette. Helt eller delvis. For budsjett og regnskapssystemet var tilsvarende svarprosent 73,7 %. Det området det i størst grad finnes skriftlige rutiner på er oppfølging av reglement for salg av elevarbeid der, det er svarprosenten er på hele 81,3 %. Når det gjelder virksomhetsstyringssystemet og innføring av fullt resultatansvar er det ca. halvparten av brukerne som svarer at det er utarbeidet skriftlige for deres enhet/virksomhet. Det samme gjelder innkjøp og oppfølging av reglement for registrering og avhending av inventar. Det må således konkluderes med at det på mange områder fortsatt er en vei å gå med hensyn til formalisering og dokumentasjon av rutiner i fylkeskommunen.

Når det gjelder det å sikre arbeidsdeling ved utforming og utføring av kontroller har innføring av nye økonomi, lønns- og personalssystem i stor grad endret arbeidsdelingen på området. Viktige funksjoner som fakturamottak, registrering av bilag og fakturering er sentralisert, noe som medfører bedre oversikt og mindre risiko for feil. Det er også sannsynlig at prosessen med innføring av nye IT løsninger på området har satt fokus blant annet på arbeidsdeling.

Kompetanseutvikling og sikring på økonomiområdet er også er forhold, som i tillegg til å være anbefalt fra KRD, er anbefalt i forvaltningsrevisjonsrapporten fra 2008, og da spesielt i forhold til de ansatte som har disse arbeidsoppgavene ute på den enkelte enhet/virksomhet.

Resultatene fra spørreundersøkelsen gir en indikasjon på hvordan fylkeskommunen sikrer kompetanse ved innføring av nye systemer, reglementer etc. Det er her spurt de som har ansvar/arbeidsoppgaver på økonomiområdet har fått opplæring i, innføring i eller informasjon om nye systemer, reglementer og rutiner som er innført. Det tiltaket hvor det i størst grad er svart bekreftende på dette er innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater, der alle har fått opplæring, innføring i eller informasjon om systemet. Ved innføring av nytt lønns- og personalsystemet og budsjett og regnskapssystem er det over 90 % som har svart positivt på dette.

For innføring av fullt resultatansvar og nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering har ca. 85 % svart at det er gjennomført opplæring/gitt informasjon. Det har vært noe mindre fokus på dette i forbindelse med nye reglement for salg av elevarbeider og registrering og avhending av inventar. Der det er henholdsvis 75 % og 65,4% som har svart positivt. Ut av dette kan man trekke den slutning at man i fylkeskommunen stort sett er flinke til å følge opp med opplæring og informasjon for nye systemer, reglementer og rutiner som innføres på økonomiområdet.

I vedlikehold av internkontrollen ligger ajourhold av skriftlige rutiner, reglementer etc. Det er viktig at ansvaret for oppdatering/revidering av dokumentasjonen er tydelig plassert. Det er videre anbefalt at oppdateringer/revideringer av for eksempel risikovurderinger og dokumentasjon skjer regelmessig og i faste intervaller. Etter hva som er kartlagt i denne utredningen har ikke fylkeskommunen noe fast opplegg på dette. Det er den enkelte enhets-/virksomhetsleder som har ansvar for å utarbeide og vedlikeholde dokumentasjon på rutiner ved sin enhet/virksomhet. Det vil være en forbedring å få vurderingene inn i faste intervaller, og at dette følges opp sentralt i fylkeskommunen.

Det er mulig at innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater kan være til hjelp her. I dette systemet finnes det en modul for risikostyring som fylkeskommunen foreløpig ikke har tatt i bruk. Det er sannsynlig at virksomhetsstyringssystemet også kan benyttes til systematisk oppfølging av risikovurderinger og dokumentasjon. Det ligger også til rette for slik oppfølging i forhold til de rutiner som bygges rundt virksomhetsstyringen. Blant annet med jevnlig dialogmøter med den enkelte enhet/virksomhet.

Det vurderes å være en del ting å jobbe med i forhold anbefalingene på dette området. Det er fort gjort at fylkeskommunen kommer i den kategori kommunale enheter der oppfølging og ajourhold av internkontrolltiltakene er usystematisk og fragmentert (jfr. 85 tilrådinger). En overordnet oppfølging av at internkontrolltiltakene etterleves og fungerer etter hensikten, er også viktig i denne sammenheng.

Det anbefales videre å jobbe aktivt for å sikre en god kommunikasjon internt i fylkeskommunen. Det er viktig at kommunikasjon mellom ledere og medarbeidere er god slik at blant annet nødvendig informasjon og opplæring i forhold til systemer, reglementer og rutiner sikres. Som vi har vært inne på tidligere viser spørreundersøkelsen at man i fylkeskommunen stort sett er flinke til å følge opp med opplæring og informasjon for nye

systemer, reglementer og rutiner som innføres på økonomiområdet. Det vurderes at fylkeskommunens rutiner for på området fungerer godt.

Anbefalinger for anskaffelser

I forhold til kommunale anskaffelser anbefaler KRD at kommunene utarbeider mer tydelige rutiner for anskaffelser, klargjøre ansvar og roller på området, utvikler gode systemer for kontraktsoppfølging og kontrollaktiviteter i forbindelse med bestilling, varemottak og utbetaling.

Dette er et område det er gjort mye de siste årene i Hedmark fylkeskommune. Når det gjelder å utarbeide mer tydelige rutiner for anskaffelser er vedtatt Innkjøpspolitikk og Innkjøpsstrategi sentrale dokumenter. Det var i forbindelse med innføring av ny innkjøpsstrategi en målsetting at de fylkeskommunale innkjøp skulle bli bedre. Det var i forbindelse med strategien beskrevet 23 ulike tiltak i innkjøpsstrategien som skulle bidra til å nå målsettingen. De aller fleste av tiltakene er iverksatt. Det er også innført nye verktøy og maler/rutinebeskrivelser som skal bidra til å standardisere innkjøpene og ivareta de ulike krav som stilles.

I forhold til å klargjøre ansvar og roller er det foretatt en reduksjon av antall innkjøpere i fylkeskommunen. Det er også etablert en ordning med innkjøpskontakter ved den enkelte virksomhet/enhet. Innkjøpskontakten blir den enkelte enhet/virksomhet sin kontakt- og kompetanseperson når det gjelder innkjøp, og det satses på kompetansebygging for disse. Ut fra svarene i spørreundersøkelsen ser det også ut til at det er en stor andel av de som har tatt i bruk nye skjema, maler og rutiner/rutinebeskrivelser på innkjøpsområdet som oppgir å ha fått opplæring, innføring i eller informasjon om disse.

Når det gjelder gode systemer for kontraktsoppfølging har fylkeskommunen i større grad viet større oppmerksomhet rundt planlegging av innkjøpene. Et eksempel på dette er innføring av eget skjema for behovsvurdering. Kontraktsoppfølging vil være en viktig del av planleggingen av innkjøp. Det er likevel ikke slik at kontraktsoppfølging er nevnt spesielt i forhold til innkjøpsstrategien og de verktøy man har til rådighet. For større prosjekter benyttes fylkeskommunens prosjekthåndbok. Her er ansvaret for å ivareta den forretningsmessige delen av prosjektet tillagt prosjektleder, uten at det er videre utdypet hva som ligger i dette.

Fylkeskommunen har ulike kontrollaktiviteter i forbindelse med anskaffelser. Det er innført strengere krav til planlegging av større innkjøp ettersom disse skal meldes inn til

sentraladministrasjonen på forhånd. Det er videre innført fast rapportering fra den enkelte enhet/virksomhet i forhold til innkjøp gjennom periodevis rapportering. Rapporteringen danner grunnlaget til innkjøpsavdelingen sin periodevise tilstandsrapport til fylkestinget. Rapporteringen er forankret i målsettingene i innkjøpspolitikken og innkjøpsstrategien. Den viser nøkkeldata for innkjøp og leverandørutvikling, oppnådde resultater innen miljø- og samfunnsansvar samt etikk i anskaffelsesprosessen. Videre status på kompetansebygging i innkjøpsnettverket, utvikling av verktøy/maler og status på innkjøpssamarbeid som fylkeskommunen har. Det rapporteres i tillegg om eventuelle klager. Ut fra rapportene ser det også ut til at man i noen grad også fanger opp eventuelle avvik i forhold til bruk av rammeavtaler.

Anbefalinger for finansforvaltning

Når det gjelder anbefalingene i forhold til finansforvaltningen har KRD gitt råd for internkontroll på finansområdet og opplæring/informasjon til folkevalgte på området. Det heter i anbefalingene at administrasjonssjefens internkontroll også må omfatte finansforvaltningen og være tilpasset den risikoen som finansreglementet åpner for å ta. I Hedmark fylkeskommune er det er lagt opp til en moderat risiko med hensyn til plassering av midler. Det er i saksutredning til vedtak om reglement for finansforvaltning fra mars 2012 konkludert med at tidligere reglement har vært et hensiktsmessig rammeverk for fylkeskommunens finansforvaltning.

Det gis opplæring/informasjon til kommunestyre/fylkesting og kontrollutvalg i starten av hver valgperiode. Det har etter hva jeg har fått opplysninger om ikke vært spesielt fokus på finansforvaltning og kontrollen med finansforvaltningen i folkevalgtopplæringen høsten 2011. Finansreglementer ble imidlertid behandlet i fylkestinget i mars 2012. Årsaken til dette var at man ønsket å ivareta kravet om at reglementet skal vedtas minst en gang hver fylkestingsperiode. Det synes fornuftig å gjøre vedtaket i starten av fylkestingsperioden. Behandlingen gjør også at fylkestinget får informasjon om finansforvaltning, samtidig som de får et eieforhold til finansreglementet. Ellers får fylkestinget informasjon om status på finansområdet i forbindelse med den tertialvise økonomirapporteringen til fylkestinget. Fylkeskommunen vurderes å ha tilpasset seg de endringer som det er forventet at den skulle gjøre.

6.2. Formuesbevaringsprinsippet

Formuesbevaringsprinsippet ivaretas gjennom en forsvarlig økonomi- og finansforvaltning. Når det gjelder ivaretagelse av fylkeskommunens eiendeler har fylkeskommunen egen eiendomsavdeling som holder nøye oversikt over vedlikehold av bygninger. Andre eksempler på tiltak for å ta vare på fylkeskommunens eiendeler er innføring av reglement for registrering og avhending av inventar. Folkevalgtopplæringen er en arena hvor formuesbevaringsprinsippet burde være sentralt. Jeg har ikke noen opplysninger om at formuesforvaltningsprinsippet var sentralt ved siste folkevalgtopplæring. En forbedring i folkevalgtopplæringen kunne således være å også ha fokus på finansforvaltning og formuesbevaring.

6.3. Former for økonomistyring

Målstyring

Fylkeskommunen har de senere år i økende grad tatt i bruk mål- og resultatstyring som styringsprinsipp. Innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater passer godt inn i forhold til målstyring. I rapport fra faggruppe for innføring av virksomhetsstyringssystem fra 2010 er virksomhetsstyring for fylkeskommunen definert. Det heter her at virksomhetsstyring er fylkeskommunens samlede prosesser med å:

- Sette mål og planlegge hvordan disse skal nås
- Velge resultatindikatorer
- Måle analysere, rapportere og kommunisere resultater
- Vurdere alternative tiltak
- Følge opp at tiltak får effekt

I tilknytning til virksomhetsstyringssystemet er det også igangsatt en prosess for å knytte økonomimål og andre målsettinger i fylkeskommunen tettere sammen. Det arbeides fortsatt med å styrke innslaget av mål- og resultatstyring i fylkeskommunen, og dette er en prosess som på langt nær er over.

Balansert målstyring

Innføring av virksomhetsstyringssystem er også langt på vei i samsvar med tankegangen i forhold til balansert målstyring. Dette kan her for eksempel vises til hvordan man tenker å benytte målekort på fylkeskommunens fokusområder. Dimensjonene man har foreslått å fokusere på er:

- Brukere/innbyggere/elever (er de fornøyd)
- Økonomi (får vi maksimalt ut av ressursene)
- Interne prosesser (utfører vi oppgavene på en tilfredsstillende og effektiv måte)
- Medarbeidere (er arbeidsmiljøet godt nok)
- Læring og utvikling (Er vi i stand til å utvikle oss i takt med samfunnet)

Dette er i samsvar med tankegangen i balansert målstyring der man ser på virksomhetens visjon og strategi og virkningen på brukere, økonomi, interne arbeidsprosesser og læring/vekst. Det er likevel et stykke igjen før fylkeskommunen driver med rendyrket balansert målstyring

Regelstyring

Når det gjelder regelstyring har fylkeskommunen egne regler for hvordan planlegging skal foregå, krav til selve planverket, gjennomføring av tiltak og rapportering. Det finnes også en rekke reglementer og felles rutinebeskrivelser. Budsjettet er det viktigste styringsredskapet når det gjelder økonomi i Hedmark fylkeskommune og den viktigste regelen i forhold til økonomistyring er nettopp at tildelt budsjetttramme overholdes.

Verdistyring

Det finnes ulike momenter av verdistyring i fylkeskommunen. Dette kommer for eksempel tydelig fram i forhold til kravet til ledere. I prinsipper for ledelse i Hedmark fylkeskommune i «Personalpolitisk strategiplan – Strategidokument for ledelse», står det at fylkeskommunale ledere skal være eksempler og rollemodeller for sine ansatte og formidle fylkeskommunens visjon og målsettinger rundt om i organisasjonen. Viktige lederegenskaper er å stå for og bygge verdier, gjennomføre helhetlig styring, ta ansvar for helheten, kommunisere aktivt internt og eksternt, ønske andre vel og gjøre andre gode.

Delegering av ansvar medfører i seg selv at det opprettes et tillitsforhold mellom den som delegerer og den som ansvar blir delegert til. Det at fylkeskommunen benytter rammebudsjettering innebærer at den enkelte enhets/virksomhetsleder står relativt fritt i forhold til disponering av midlene. Dersom den enkelte enhet/virksomhet har mulighet til å skaffe inntekter utenom planlagt budsjett gir dette tilsvarende større frihet.

Rammebudsjettering vil således være basert på tillit.

I dokumentet som gir oversikt over anvisningsmyndighet i fylkeskommunen²⁷ er det understreket at systemet er basert på tillit mellom fylkesdirektøren og dennes medarbeidere, og mellom den enkelte leder og den som anviser i dennes fravær. Delegering av anvisningsmyndighet skjer fra fylkesrådet til fylkesdirektøren. Selv om det er rundt 70 ansatte som kan anvise bilag i fylkeskommune er det likevel fylkesdirektøren som står ansvarlig overfor fylkesrådet.

Markedsstyring

Markedsstyring er ingen utpreget styringsform i Hedmark fylkeskommune. KOSTRA data gir mulighet for å sammenligne fylkeskommunens resultater med andre fylkeskommuner. KOSTRA er således en kilde til å lære av og eventuelt gjøre endringer/iverksette tiltak som gjør at man utvikler seg med hensyn til de tjenestene som ytes. Det er imidlertid ikke slik at avvik medfører at andre mer konkurransedyktige aktører tar over slik det vil være i et markedsstyrt system. Man må anta at det også i Hedmark til tider er diskusjon om hvorvidt tjenester kan settes ut til private virksomheter. Fylkeskommunale skoler vil for eksempel kunne bli sammenlignet med private skoler. Dette har foreløpig ikke vært aktuelt, og jeg konkluderer med at markedsstyring strengt tatt ikke finnes som styringsform i Hedmark fylkeskommune.

6.4. Risikostyring og risikovurderinger/fra risikovurdering til risikostyring

Risikovurderinger og risikostyring har vært i fokus på ulike måter i Hedmark fylkeskommune de siste årene. I forvaltningsrevisjonsrapporten fra 2008, vurderer fylkesrevisjonen risikostyring i fylkeskommunen i forhold til COSOerm modellen. Revisjonen konkluderer med at risikostyringen i liten grad er planlagt, strukturert og forankret i måten fylkeskommunen ledes på. I svar fra Fylkesrådet på rapporten fastslås det at man ikke anser risikoledelse som det mest egnede ledelsesprinsipp for fylkeskommunen. Ledelsesfokus for fylkeskommunen skal være forankret i at fylkeskommunen er en lærende og medarbeiderorientert organisasjon.

Når det gjelder risikostyring svarer imidlertid Fylkesrådet at man vil jobbe videre med å integrere risikostyring i den samlede virksomhetsstyringen. Dette gjentas i handlingsplan for avklaring av rammer for virksomhetsstyring i Hedmark fylkeskommune fra mars 2009. I fylkeskommunens prosjekthåndbok, som gir veiledning i etablering, organisering og styring

²⁷ Anvisningsfunksjonen hos fylkesdirektøren – Dokument oppdatert 06.12.12

av prosjekter, legges det videre opp til større krav om risikostyring. Det heter i håndboken at prosjektets forutsetninger, begrensninger og rammer skal gå klart fra av styringsgruppens mandat. Det legges videre opp til at det i prosjektbeskrivelse og prosjektplan skal foreligge en grundig beskrivelse av kritiske suksessfaktorer og risikofaktorer.

Det må også sies å være klare innslag av risikostyring i forbindelse med innføring av virksomhetsstyringssystemet. I rapport fra faggruppe for innføring av virksomhetsstyring i Hedmark fylkeskommune nevnes det at man i mål- og resultatstyringen tar utgangspunkt i organisasjonens visjon og overordnede mål og spør:

- Hvilke områder må vi fokusere på for å nå overordnede mål
- Hva er suksesskriteriene for å lykkes innen disse områdene
- Hvilke indikatorer kan vise i hvilken grad vi lykkes
- Hvordan kan vi måle i forhold til indikatorene
- Hvilket ambisjonsnivå skal vi ha

Disse spørsmålene stemmer godt overens med de enkelte av fasene i COSOerm modellen. Man klargjør målene, identifiserer hendelser som må til for å lykkes og hendelser som gjør at man ikke lykkes. Man må i utøvelsen av de fylkeskommunale tjenester legge opp arbeidet slik at suksesskriteriene følges opp, finner indikatorer for å måle graden av måloppnåelse og å overvåke prosessen på. Ambisjonsnivået man skal ha i forhold til virksomhetsstyringen vil videre gjenspeiles i fylkeskommunens interne miljø.

Risikovurderinger:

Risikotenkning har vært til stedet i forhold til mange av de prioriteringene som er gjort med hensyn til kontroll og oppfølgingstiltak på økonomiområdet. Det er også klart at risikovurderinger ligger bak mange av de prioriteringer som er gjort med hensyn til innføring av ERP løsning. Dette fremgår også av sluttrapport for ERP prosjektet.

En fullstendig gjennomgang av økonomisystemet med hensyn til vurdering av risiko er ikke gjennomført ennå, men man ser behovet for dette. Det er planer om å utvikle felles malverk for rutinebeskrivelser. Det er forventet at dette arbeidet vil medføre at det utvikles nye rutinebeskrivelser og at eksisterende rutiner må vurderes og eventuelt omstruktureres. Det vil i denne forbindelse være naturlig å samtidig foreta den fullstendige gjennomgangen av risikoforhold rundt økonomisystemet som KRD anbefalte i sine 85 råd om styrket egenkontroll i kommunene. Det synes da også hensiktsmessig at innføringsfasen av ERP

prosjektet er noe tilbake i tid, slik at rutineene rundt bruk av systemene har fått satt seg rundt om i organisasjonen.

6.5. Tilpasninger i de ulike deler av økonomistyringssystemet

Styringskriterier/planlegging

Når det gjelder styringskriterier/planlegging er fylkeskommunens budsjett og budsjettprosess sentral. Viktige krav til budsjettering er at budsjettene er basert på gode prognoser og at det er realistisk. Dette innebærer at konsekvensen av ulike politiske prioriteringer bør gå klart fram, og dette krever en planprosess der administrasjonen og politikere jobber tett sammen. Det er videre viktig at budsjett og budsjettprosessen er knyttet opp mot styringssystemet ellers. Hedmark fylkeskommune har valgt å benytte rammebudsjett, noe som forsåvidt passer godt til mål- og resultatstyring.

Det har de siste årene foregått en utvikling både av prosessen rundt, og innholdet i økonomiplan og årsbudsjett. Prosessen rundt økonomiplanleggingen er i ferd med å bli lagt om og utarbeidelse av disse dokumentene blir nå knyttet opp mot system for virksomhetsstyring. Planleggingsarbeidet vil få større fokus på mål og målekriterier. Dette gir blant annet bedre grunnlag for å utarbeide prognoser, og en tettere kobling mellom økonomimål og andre driftsmål. Dette er i henhold til fylkesrevisjonens innspill i forvaltningsrevisjonsrapporten fra 2008 og de generelle anbefalingene fra KRD sine 85 råd om egenkontroll. Et av rådene fra KRD var at det arbeides aktivt med utvikling/sikring av internkontrollen og at dette arbeidet ses i sammenheng med arbeidet med å sikre kvaliteten på tjenestene.

Omlegging av budsjett-/økonomiplanprosessen ivaretar videre hensynet til en tett dialog med den enkelte enhet og virksomhet. Dette er viktig for å kunne se helheten og sammenheng med andre typer målsettinger/målsettinger på andre områder enn økonomi. Det er viktig at budsjettet er realistisk. Man er nå midt inne i en prosess der man arbeider for å klargjøre sammenhengen mellom tjenestemål og økonomimål. Det arbeides med å utvikle gode resultatindikatorer som er pålitelige, verifiserbare og målbare. Det er videre et viktig kriterium at disse er relativt stabile over tid, og at fylkeskommunen har mulighet til å påvirke resultatet.

Det er tett dialog mellom administrasjonen og fylkesrådet i arbeidet med økonomidokumentene. Fylkesrådet er både involvert og får informasjon om prosessen

underveis i form av fylkesrådsmeldinger og behandling av egen strategisak i løpet av budsjettprosessen. Klargjøring av ansvar og arbeidsfordeling skjer gjennom budsjettreglementet. Det er videre gjort et arbeid for å forsterke koblingen mellom de ulike enheters virksomhetsplaner og den overordnede målstrukturen. Omlegging av planleggings- og rapporteringsrutinene innebærer nå dialogmøter med den enkelte enhet virksomhet. På disse møtene følges måleresultater fra virksomhetsstyringssystemet opp på lik linje med økonomisk informasjon og status regnskap/budsjett. Ut fra dette vurderes planleggingsarbeidet å være tilstrekkelig grundig. Det synes videre som dette arbeidet er utviklet i den retning som er anbefalt.

Internkontroll

KRD har gitt tre sentrale råd i de 85 tilrådingene når det gjelder internkontroll. Disse er at:

- Risikoanalyser må danne grunnlaget for internkontroll
- Internkontrollen må i større grad være en del av ordinær ledelse og virksomhetsstyring
- Det er nødvendig å formalisere mye av den internkontrollen som gjøres.

I oppfølgingsrapport til de 85 tilrådingene fra KPMG i 2011 vises det til undersøkelser som viser at oppfølging av ulike kontrolltiltak reelt gjennomføres og virker, ikke har tilstrekkelig prioritet i kommunene. Fylkeskommunen har fått anbefalinger om dette i fylkesrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapport fra 2008 der det ble anbefalte å innføre systematisk oppfølging av de etterlevelserelevante målsettingene. Det vil si etterlevelse av lov, forskrift og interne retningslinjer i forbindelse med budsjettering, rapportering, regnskapsføring, verdisikring og inngåelse av økonomiske forpliktelser. Det er i denne forbindelse et spørsmål om i hvilken grad fylkeskommunen følger opp at de enkelte kontrolltiltak gjennomføres og virker, og om dette dokumenteres. Fylkeskommunen har fortsatt en vei å gå i forhold til dette.

I forbindelse med innføring av ERP systemene ble det foretatt en omfattende kartlegging av gammelt internkontroll system for å legge godt til rette for innføring av de nye systemene. Dette har ført til økt kunnskap om internkontroll og betydningen av gode rutiner/internkontroll rundt økonomisystemene. Prosjektorganisasjonen har hatt bred forankring og de ansatte som har arbeidsoppgaver knyttet til økonomi og regnskap har hatt mulighet til å påvirke prosessen. Det er sannsynlig at dette gir de ansatte et eieforhold til systemene. I forbindelse med innføring av ERP systemene er det også foretatt risikovurderinger på en systematisk måte.

Innføring av nytt økonomi-, lønns- og personalsystem har medført en større automatisering av de ulike prosessene. Viktige arbeidsoppgaver er sentralisert. Viktige kontroller er automatisert, og det er lagt inn sperrer i systemet som hindrer at det legges inn feil opplysninger i systemet. Dette er i tråd med hva fylkesrevisjonen anbefalte i forvaltningsrevisjonsrapporten fra 2008, og det er sannsynlig at dette har ført til mer effektiv internkontroll på området, og mindre risiko for feil.

Med innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater ligger det godt til rette for en tett kobling mellom internkontrollen og fylkeskommunens øvrige ledelsessystem. Planen er at virksomhetsstyringssystemet integreres med økonomisystemet, og at det etterhvert blir det eneste rapportsystemet i fylkeskommunen. Det finnes egen modul for systematisk risikostyring i virksomhetsstyringssystemet, men denne er foreløpig ikke tatt i bruk. Innføring av fullt resultatansvar må videre ses som et ledd i å videreføre styringsformen til en mer rendyrket form for mål- og resultatstyring.

Når det gjelder kobling av internkontroll opp mot ordinær ledelse og virksomhetsstyring er det viktig med god forankring på alle nivåer i organisasjonen. Prosess med innføring av tiltak er viktig i denne sammenheng. Deltagelse fra involverte er viktig. Dette gir bevissthet og forankring hos de involverte. Integrering av tiltak for å sikre en god økonomistyring skjer på ulike måter alt ettersom hvor omfattende tiltakene. Det gjøres også en vurdering av behovet for informasjon og opplæring for det enkelte tiltak.

Innføring av ERP systemene er viktig i forhold til utviklingen av internkontroll i fylkeskommunen. I forbindelse med innføring ble det etablert en prosjektorganisasjon med svært mange involverte, og der både ledelse og brukere av systemet var tett på prosessen. Det er ellers vanlig å nedsette arbeidsgrupper som både består av ledelse, fagkompetanse og brukere når nye tiltak/reglementer eller rutiner på økonomiområdet skal utvikles. Jeg anser prosess for innføring av tiltak å ivareta deltagelse fra de involverte, på en god måte.

Det er den enkelte enhets-/virksomhetsleder som har ansvaret for integrering av internkontroll tiltak i sin enhet/virksomhet. Dette innebærer også å utarbeide eventuelle skriftlige rutiner i egen enhet/virksomhet. Arbeidet med rutiner, og eventuelt skriftliggjøring av disse, vil også være et viktig bidrag til å skaffe kunnskap om tiltaket og forankre det i organisasjonen. I spørreundersøkelsen er det spurt om innføring av nye systemer, reglementer etc. har medført at den enkelte enhet/virksomhet har endret sine interne rutiner på de ulike områder. Det varierer noe fra tiltak til tiltak om de har ført til rutineendringer. I forbindelse med innføring

av nytt lønns- og personalesystem er det 79,5 % som har svart at dette er tilfelle. For innføring av nytt budsjett og regnskapssystem er tilsvarende svarprosent på 89,5 %, mens den for innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater er på 75 %.

Når det gjelder innføring av nye skjema, maler og rutiner/rutinebeskrivelser på innkjøpsområdet og innføring av nytt reglement for salg av elevarbeider har ca. 60 % svart positivt i forhold til endring av de interne rutineene. For innføring av fullt resultatansvar og reglement for registrering og avhending av inventar er det ca. 40 % som har svart positivt med hensyn til rutineendring. Det synes ut fra dette som at det er behov for en tettere oppfølging av den enkelte enhet/virksomhet når det gjelder å tilpasse interne rutiner til nye systemer, reglementer etc. I tillegg viser spørreundersøkelsen, som vist tidligere i rapporten, at det er forbedringspotensial i forhold til å skriftliggjøre de interne rutineene ved den enkelte enhet/virksomhet.

I henhold til oppfølgingsrapport til de 85 tilrådingene fra KPMG i 2011 vil det være hensiktsmessig å operere med et strategisk perspektiv og et operasjonelt perspektiv når det gjelder risikovurderinger. Det er understreket at det bør gjennomføres risikovurderinger innen begge perspektiver. Risikovurderinger knyttet til det strategiske perspektivet rettes mot mål på ulike nivåer sett fra et ledelsesperspektiv. Risikovurderinger knyttet til det operasjonelle perspektivet kyttes til løpende aktivitet og prosesser/nøkkelprosesser. I fylkeskommunen er det er å anta at begge perspektiver kan bli ivaretatt gjennom virksomhetsstyringssystemet og utvikling av resultat/måleindikatorer i rundt dette systemet. Som jeg har vært inne på tidligere er det foreløpig ikke foretatt en total gjennomgang med hensyn til risikovurdering for økonomisk internkontroll i fylkeskommunen ennå, og det er fortsatt er en del å jobbe med her.

Alle kommuner bør ha et helhetlig virksomhetsstyringsperspektiv hvor reduksjon av risiko gjennom internkontroll inngår som et element. I arbeidshefte til KS sitt effektiviseringsnettverk slås det fast at nettopp dette er en utfordring for mange kommuner/fylkeskommuner. Fylkeskommunen har mulighet til bedre å ivareta et slik helhetlig perspektiv i og med innføringen av virksomhetsstyringssystem. Fylkeskommunen er midt inne i innføringsprosessen. Styringen vil bli mer og mer helhetlig etterhvert som hele fylkeskommunen blir omfattet av dette. Styringen blir videre mer helhetlig etterhvert som det utvikles gode mål- og resultatindikatorer på flere og flere tjenesteområder, at disse ses i forhold til økonomi og at det bygges opp rutineene rundt systemet.

Rapportering

God økonomistyring er avhengig av at det finnes gode systemer og rutiner for rapportering av økonomiske data. Det er i tilrådingene fra KRD anbefalt at målsettingene på økonomiområdet er knyttet opp mot målene for den øvrige virksomheten.

Fylkeskommunen har i mange år hatt regelmessig og systematiske rapportering til fylkesråd og fylkesting innen økonomi. Opplegget rundt og delvis også innholdet i rapporteringen har vært under utvikling de siste årene. Eksempel på dette er en tettere oppfølging av de enkelte enheter/virksomheter ved dialogmøter. Det er videre arbeidet med få til en tettere kobling mellom rapportering av økonomidata og rapportering av resultater fra tjeneste produksjonen. Det antas at utvikling av systemet for virksomhetsstyring vil medføre ytterligere endringer i hva som rapporteres og hvordan enheter og virksomheter følges opp.

Lov om finansreglement og Finansforskriften krever at status på finansforvaltningen rapporteres til fylkestinget minst to ganger årlig. Rapporteringen bør omfatte en beskrivelse og vurdering av aktiva-sammensetning, verdi-beregninger, avkastning og risiko. Videre bør selvsagt rapporten si noe om oppståtte avvik og markedsbetingelser. I fylkeskommunen samkjøres rapportering om finansforvaltningen med den ordinære tertialrapporteringen og vurderes å tilfredsstille kravene til rapportering²⁸. En av de 85 tilrådingene fra KRD er at det rapporteres om arbeidet med internkontrollen til fylkestinget en gang i året. Slik rapportering er foreløpig ikke innført i Hedmark fylkeskommune.

For fylkeskommunens regnskapssystem stilles krav til at det det avgir pålitelig regnskapsdata etter gjeldene norm for kommunal sektor, og at det er tilpasset krav om rapportering til KOSTRA. Kvaliteten på regnskapsdataene kontrolleres av fylkeskommunens revisor. Det er ikke avlagt revisjonsberetninger med negativ konklusjon, forbehold eller vesentlige merknader og regnskapssystemet vurderes å tilfredsstille de krav som stilles. Ut fra dette vurderes kvaliteten på rapporterte regnskapsdata å være tilfredsstillende.

²⁸ Økonomi- og aktivitetsrapport per 2. tertial 2012

7. Hvordan er tiltakene integrert i organisasjonen

Det er tidligere i avhandlingen beskrevet hvordan fylkeskommunen legger opp innføring av nye tiltak/systemer på økonomiområdet. Det er i kapittel 5.4 fastslått at fylkeskommunen har rutiner som legger til rette for at iverksatte tiltak integreres i organisasjonen. Som en oppfølging av dette er det også gjennomført en spørreundersøkelse blant fylkeskommunens ledere/ ansatte med anvisningsmyndighet. Det er i undersøkelsen valgt 7 sentrale endringstiltak som er gjennomført i Hedmark fylkeskommune de senere år.

Innledningsvis i undersøkelsen er det foretatt en kartlegging av om respondentene har kjennskap til de ulike tiltakene, og om de er iverksatt ved deres enhet/virksomhet. For de som har svart bekreftende på dette er det stilt ytterligere spørsmål med hensyn til integrering. Disse spørsmålene er rettet mot opplæring og informasjon, hvorvidt tiltakene tilfredsstillende behøver ute på den enkelte enhet/virksomhet og om det er gjort en jobb for å tilpasse de interne rutinene ved den enkelte enhet/virksomhet.

Dette kapittelet innledes med en beskrivelse av i hvilken grad tiltakene er kjent og iverksatt ved enhetene/virksomhetene. Det enkelte tiltak beskrives deretter mer inngående med hensyn til integrering ved den enkelte enhet/virksomhet. De tiltak som er undersøkt er:

- Nytt lønns- og personalsystem (inkludert elektroniske reiseregninger)
- Nytt budsjett og regnskapssystem (inkludert felles faktureringsystem)
- Virksomhetsstyringssystemet Corporater.
- Innføring av fullt økonomisk resultatansvar
- Nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp.
- Nytt reglement for salg av elevarbeid
- Nytt reglement for registrering og avhending av inventar

Spørreundersøkelsen viser at de tiltak som er valgt ut er godt kjent av de som har anvisningsmyndighet. Best kjent blant respondentene er innføring av nytt budsjett og regnskapssystem (inkludert nytt fakturasystem), 97,6 % av de spurte kjente til dette. Dårligst kjent er nye skjemaer, maler og rutiner for gjennomføring og rapportering av innkjøp. Men også her har så mange som 65,9% har svart at de kjenner til disse. Det er ingen av de som har svart på spørreundersøkelsen som har svart at de ikke kjenner til at det er iverksatt tiltak rettet mot økonomisystemene og økonomistyring.

Respondentene er spurt om å bekrefte om tiltakene er iverksatt ved deres enhet/virksomhet. Når det gjelder nytt lønns- og personalsystem har alle svart bekræftende på at dette er innført/tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet. Også for nytt budsjett og regnskapssystem er svarprosenten høy, og 97,5% har svart at dette er tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet, mens de resterende 2,5% har svart negativt på dette. I forhold til virksomhetsstyringssystemet Corporater har 17,1 % svart bekræftende på at dette er innført, 5,7 % har bekræftet at systemet delvis er innført og 77,1 % har svart at systemet ikke er innført ved deres enhet/virksomhet. For innføring av fullt økonomisk resultatansvar har 94,4 % svart at dette er innført ved deres enhet/virksomhet, mens 5,6 % har svart at dette delvis er innført.

I forhold til nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp har 72 % svart bekræftende på at dette er innført ved deres enhet/virksomhet, mens 12 % har svart at dette delvis er tatt i bruk. 16 % har svart at dette ikke er tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet. Når det gjelder nytt reglement for salg av elevarbeid har 55,2 % svart at dette er tatt i bruk, mens 44,8% har svart at dette ikke er tatt i bruk. At nytt reglement for registrering og avhending av inventar er tatt i bruk er bekræftet av 80,6 % av respondentene. 9,7 % har svart at reglementet delvis er tatt i bruk, og 9,7% har svart at nytt reglement ikke er tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet.

Det er altså jevnt over en stor andel enheter/virksomheter som har iverksatt tiltakene. At det er en mindre andel som har svart bekræftende på at virksomhetsstyringssystemet er tatt i bruk var forventet, ettersom dette er et tiltak som er i en innføringsfase. Svarprosenten i forhold til om nytt reglement for salg av elevarbeider er tatt i bruk er også som det kan forventes. Ser man svarene opp mot den antatte andelen av respondenter som er tilknyttet skolene, vurderes iverksettelsesgraden som tilfredsstillende. Når det gjelder skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser på innkjøpsområdet og nytt reglement for registrering og avhending av inventar bør det imidlertid være rom for forbedring.

7.1. Nytt økonomi-, lønns- og personalsystem

Innføring av nytt lønns- og personalsystem er kjent blant 95,1% av de som har svart på spørreundersøkelsen. Alle som har svart at de kjenner til at det er innført nytt lønns- og personalsystem har også svart bekræftende på at systemene er innført/tatt i bruk ved deres enhet. Det er tydelig at det har vært omfattende opplæring på systemene, og det er 92,3% som

har svart at de ansatte som bruker lønns- og personalsystemene ved respondentens enhet/virksomhet har hatt opplæring/innføring i eller informasjon om bruk av systemene. Når det gjelder hvorvidt respondentene opplever at nytt lønns- og personalsystem tilfredsstillende egen enhet/virksomhet sine behov har det store flertallet svart at de forholder seg nøytral, er tilfreds eller er svært tilfreds med systemene.

25,6% svarte at de forholder seg nøytrale til dette, 56,4% har svart at de er tilfreds og 15,4% har svart at de er svært tilfreds. Det må således konkluderes med at flertallet jevnt over er tilfreds med de nye systemene. 79,5% har svart at innføring av nytt lønns- og personalsystem medførte at enheten/virksomheten fikk nye rutiner på området. 10,3% har svart at dette ikke er tilfellet ved deres enhet/virksomhet, mens 10,3% har svart at de ikke vet om dette er tilfelle. Når det gjelder hvorvidt det er utarbeidet skriftlige rutiner for bruk av systemene er det 26,3% som har svart bekreftende på dette, mens tilsammen 52,6% har svart at dette bare delvis er tilfelle, eller at det ikke er utarbeidet skriftlige rutiner. 21,1% svarer at de ikke vet om dette er tilfelle.

Ut fra dette vurderes at nytt lønns- og personalsystemer er godt kjent, og systemene er tatt i bruk ved de ulike enheter/virksomheter. Det har videre vært omfattende opplæring, innføring eller informasjon om systemene for de som skal bruke dem. De nye systemene oppfattes å dekke den enkelte enhet/virksomhets behov på området og innføring av nye systemer medførte i stor grad at enhetene/virksomhetene fikk nye rutiner på området. Det synes imidlertid som det gjenstår en del jobb med å utarbeide skriftlige rutiner for bruk av lønns- og personalsystemene.

7.2. Innføring av nytt budsjett og regnskapssystem

97,6% av de som har svart på spørreundersøkelsen har kjennskap til at det er innført nytt budsjett- og regnskapssystem (inkludert nytt faktureringsystem) i fylkeskommunen. Av disse er det 97,5% som har svart at systemene er innført/tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet. 94,9% har svart at de ansatte ved deres enhet/virksomhet, som bruker systemene har hatt opplæring/fått innføring i eller fått informasjon om bruk av systemene. Når det gjelder hvorvidt respondentene opplever at nytt budsjett- og regnskapssystem tilfredsstillende egen enhet/virksomhet sine behov er det 25,6% som forholder seg nøytrale til dette, 51,3% som er tilfreds og 15,4% som er svært tilfreds. Det må således konkluderes med at flertallet jevnt

over er tilfreds med de nye systemene. Det er likevel en større andel som ikke er tilfreds med budsjett- og regnskapssystemene, enn hva tilfellet var med lønns- og personalsystemene. Andelen som ikke er tilfreds med budsjett- og regnskapssystemet er 7,7%. Det er ingen som er svært lite tilfreds.

I forhold til om innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem medførte at enheten/virksomheten fikk nye rutiner på området har 89,5% svart at så er tilfelle. 10,5% har svart at de ikke vet dette. På spørsmål om det er utarbeidet skriftlige rutiner for bruk av systemene, har 73,7% bekreftet at slike er utarbeidet, eller delvis utarbeidet. 15,8% har svart at det ikke er utarbeidet skriftlige rutiner ved deres enhet/virksomhet, og 10,5% har svart at de ikke vet om det er utarbeidet slike.

Resultat av undersøkelsen er således at innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem er kjent blant de aller fleste med anvisningsmyndighet i fylkeskommunen. Systemene er i stor grad er tatt i bruk, og de ansatte som har arbeidsoppgaver opp mot systemet har fått opplæring, innføring i eller informasjon om hvordan de skal bruke systemene. Brukerne er godt fornøyd med systemene, som resulterte i at enhetene fikk nye rutiner på området. Rutinene for bruk av systemene er de fleste steder skriftliggjort. Det er likevel noen enheter/virksomheter hvor skriftlige rutiner mangler.

7.3. Virksomhetsstyringssystemet Corporater

85,4% av respondentene har svart at de har kjennskap til innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater. Av disse er det 17,1% som har svart at Corporater er innført/tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet, mens 5,7 % har svart at systemet er delvis tatt i bruk. Alle som har tatt systemet i bruk (helt eller delvis) kan bekrefte at de ansatte ved deres enhet/virksomhet som bruker systemet har hatt opplæring, fått innføring i eller informasjon om bruk av systemet. I forhold til hvordan virksomhetsstyringssystemet oppleves å tilfredsstillende den enkelte enhets/virksomhets behov er det 50% som forholder seg nøytralt til dette, mens de resterende 50% er tilfreds med systemet.

75% har svart at innføring av virksomhetsstyringssystemet medførte at enheten/virksomheten fikk nye rutiner for rapportering. Det er 12,5 % som har svart at man ikke fikk nye rutiner for rapportering, mens 12,5% ikke vet om dette er tilfelle. Når det gjelder hvorvidt det er

utarbeidet skriftlige rutiner for bruk av systemet er det 50 % som bekrefter at dette ikke er gjort. Det er 25% som oppgir at det er utarbeidet skriftlige rutiner, mens de resterende 25% har svart at dette delvis er gjort.

I forhold til virksomhetsstyringssystemet kan det konkluderes med at det er mange som kjenner til innføringen av Corporater, men foreløpig en mindre del av fylkeskommunen som har tatt systemet i bruk. Der systemet er tatt i bruk har brukerne fått opplæring/innføring i, eller informasjon om bruk av systemet og systemet oppleves å tilfredsstillende enhetenes/virksomhetenes behov. Innføring av systemet har i stor grad medført at enhetene/virksomhetene har fått nye rutiner for rapportering. Det er imidlertid behov for å utarbeide skriftlige rutiner i større grad.

7.4. Innføring av fullt resultatansvar

Det var 87,8% av respondentene som hadde kjennskap til innføring av fullt økonomisk resultatansvar. Av disse er det 94,4% som bekrefter at fullt økonomisk resultatansvar er innført/tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet. Det er 5,6% som har svart at dette bare delvis er innført ved deres enhet/virksomhet. 85,7% har svart at de, eller andre ved deres enhet/virksomhet har deltatt i, fått innføring i eller fått informasjon om innføring av fullt resultatansvar. Det er 5,7% som har svart at de ikke har deltatt, fått innføring eller informasjon om innføringen, mens 8,6% har svart at de ikke vet om dette er tilfelle. De aller fleste opplever at fullt resultatansvar er en ordning som passer for deres enhet/virksomhet. Det er 30,6% som forholder seg nøytral til dette, mens det er 36,1% og 22,2% som har svart at de er tilfreds eller svært tilfreds.

På spørsmål om innføring av fullt resultatansvar har medført at enheten/virksomheten endret sine rutiner i forbindelse med rapportering og periodisering, har 38,9% bekreftet at så er tilfelle. 38,9 % har svart at rutinene ikke er endret, mens 22,2% har svart at de ikke vet om innføringen har medført rutineendringer. Når det gjelder skriftlige rutiner for rapportering og periodisering har 16,7% svart at dette er utarbeidet ved deres enhet/virksomhet, og 36,1% har svart at det delvis er utarbeidet slike rutiner. 25% har svart at skriftlige rutiner ikke finnes, mens 22,2% har svart at de ikke vet om det finnes slike.

Det er altså et stort flertall som er kjent med innføring av fullt resultatansvar, og ordningen er innført/tatt i bruk stort sett alle steder hvor ordningen er kjent. Deltagelse, innføring eller informasjon om ordningen har vært god, og de fleste oppfatter at ordningen passer deres enhet/virksomhet. Hvorvidt innføring av fullt resultatansvar har medført endring i rutinene for rapportering og periodisering varierer. Selv om andelen som har svart bekreftende på dette er litt større enn den andelen som har nei på spørsmålet, så er det også en relativt stor andel som ikke vet om dette er tilfelle, noe som må tolkes som at dette varierer mellom de ulike enheter/virksomheter. Det er en relativt liten andel som kan bekrefte at rutinene er skriftliggjort.

7.5. Nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser på innkjøpsområdet

Nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp er kjent blant 65,9 % av de som har svart på spørreundersøkelsen. Dette er således det tiltaket som er minst kjent blant de som er presentert i spørreundersøkelsen. Av disse er det 72% som har svart at nye skjemaer, maler etc. er innført/ivaretatt ved deres enhet/virksomhet. Det er 16 % som svarer at disse ikke er innført/tatt i bruk, og 12 % som ikke vet om så er tilfelle. I forhold til opplæring, innføring i eller informasjon om de nye skjemaene, malene etc. har 85,7 % svart at de som har arbeidsoppgaver i forhold til innkjøp har fått dette. De resterende 14,3 % har svart at de ikke vet om så er tilfelle.

Når det gjelder hvordan respondentene vurderer hvordan nye reglementer og rutinebeskrivelser på innkjøpsområdet tilfredsstillir deres enhet/virksomhets behov har 4,8 % svart at de er lite tilfreds med dette. 47,6 % forholder seg nøytrale til dette, mens de resterende 47,6 % er tilfreds med hvordan nye reglementer og rutiner på innkjøpsområdet tilfredsstillir deres enhet/virksomhet sine behov. I forbindelse med innføring av nye reglementer og rutiner har 57,1 % svart at disse har ført til at deres enhet/virksomhet har endret sine rutiner for innkjøp. 23,8 % har svart at rutinene på området ikke er endret, mens de øvrige 19 % ikke vet om rutinene er endret. 55 % av respondentene kan bekrefte at de interne rutinene for innkjøp er skriftliggjort. 30 % har svart at enhetens/virksomhetens interne rutine for innkjøp ikke er skriftliggjort, mens 15 % har svart at de ikke vet om det finnes skriftlige rutiner.

Ut fra dette kan det konkluderes med at det er et flertall som kjenner til tiltakene som er gjort i forhold til gjennomføring og rapportering av innkjøp. Det er likevel dette som er det minst kjente tiltaket av de tiltakene som det er gjort undersøkelser i forhold til. Det er en stor andel

respondenter som har svart at nye reglementer og rutiner for innkjøp er tatt i bruk. En stor andel av de som har tatt i bruk nye reglementer og rutiner har fått opplæring, innføring i eller informasjon om disse. Det synes som de nye reglementer og rutiner tilfredsstillende enhetene/virksomhetenes behov i tilstrekkelig grad. Innføring av nye reglementer og rutiner har medført at mange av enhetene/virksomhetene har endret sine rutiner på innkjøpsområdet. Omtrent halvparten av enhetene har skriftlige rutiner på området, og det er rom for forbedring her.

7.6. Nytt reglement for salg av elevarbeider

73,2 % av de som har svart på spørreundersøkelsen sier at de har kjennskap til nytt reglement for salg av elevarbeider. Av disse er det 55,2 % som har svart at reglementet er tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet. De resterende 44,8 % har svart at reglementet ikke er tatt i bruk. Dette er ikke unaturlig ettersom reglementet vil gjelde spesielt for skoler, og respondentene kommer fra alle typer enheter/virksomheter i fylkeskommunen. For de som har tatt i bruk reglementet har 75% svart at de ansatte ved deres enhet/virksomhet som har ansvaret for salg av elevarbeider har hatt opplæring, fått innføring i eller fått informasjon om nytt reglement. De resterende 25% vet ikke om så er tilfelle.

Når det gjelder hvordan nytt reglement for salg av elevarbeider oppfattes å tilfredsstillende den enkeltes enhet/virksomhet sine behov er det 60% som er tilfreds eller svært tilfreds i forhold til dette. Det er videre 33,3 % som forholder seg nøytrale i forhold til spørsmålet, mens 6,7 % er lite tilfreds med hvordan reglementet tilfredsstillende deres enhet/virksomhets behov. 62,5 % har svart at innføring av nytt reglement medførte at enheten/virksomheten endret sine interne rutiner på området. 25 % svarte at innføringen ikke førte til endring av de interne rutine, mens 12,5 % ikke vet om dette er tilfelle. 68,8 % har svart at enheten har skriftliggjort de interne rutine for salg av elevarbeider, mens 12,5 % har svart at dette er delvis tilfelle ved deres enhet/virksomhet. 18,8 % vet ikke om de interne rutine på området er skriftlige ved deres enhet/virksomhet.

Ut fra dette kan det konkluderes med at det er en relativt stor andel av de som har svart på undersøkelsen som er kjent med det nye reglementet for salg av elevarbeider. Omtrent halvparten av disse kan melde om at deres enhet har tatt i bruk reglementet. Ettersom respondentene også kommer fra andre enheter/virksomheter enn skoler indikerer dette at reglementet i stor grad er tatt i bruk. Det er en stor andel av de enheter/virksomheter som har

tatt i bruk reglementet som har fått opplæring, innføring i eller informasjon om det nye reglementet. Reglementet oppleves i stor grad å tilfredsstillende den enkelte enhet/virksomhet sine behov på området. Innføring av nytt reglement medførte i stor grad endring i rutinene for salg av elevarbeid ved den enkelte enhet/virksomhet, og en stor del av enhetene har egne skriftlige rutiner på området

7.7. Nytt reglement for registrering og avhending av inventar

Nytt reglement for registrering og avhending av inventar tilhørende Hedmark fylkeskommune er kjent av 75,6 % av respondentene som har svart på spørreundersøkelsen. Av disse er det 80,6 % som har bekreftet at reglementet er tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet. Det er 9,7 % som har svart at reglementet delvis er tatt i bruk, mens de resterende 9,7 % sier at det ikke er tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet. Når det gjelder opplæring, innføring i eller informasjon om reglementet, har 65,4 % svart at de som har ansvar for registrering og avhending av inventar ved deres enhet/virksomhet har fått dette. 11,5 % har svart at de ikke har fått dette, mens 23,1 % ikke vet om så er tilfelle.

Alle som har tatt i bruk det nye reglementet er nøytrale, tilfreds eller svært tilfreds med hvordan reglementet tilfredsstiller deres enhet/virksomhet sine behov. Så stor andel som 78,6% forholder seg nøytrale, 17,9 % er tilfreds og 3,6 % er svært tilfreds med hvordan reglementet tilfredsstiller enhetene/virksomhetene sine behov. I forhold til om innføring av nytt reglement medførte endringer i rutinene ved den enkelte enhet/virksomhet er det 42,9 % som har svart bekræftende på dette. 32,1 % har svart nei, mens 25 % har svart at de ikke vet om dette er tilfelle ved deres enhet/virksomhet. Det er 29,6 % som har svart at de interne rutiner på området er skriftliggjort og 25,9% som har svart at rutinene delvis er skriftliggjort. Det er videre 33,3 % som har svart at rutinene ikke er skriftlige, og 11,1 % som ikke vet om deres enhet/virksomhet har skriftlige rutiner.

Det ser ut til at innføring av nytt reglement for registrering og avhending av inventar tilhørende Hedmark fylkeskommune er kjent blant en stor andel av de som har svart på spørreundersøkelsen, og det er en svært stor andel som oppgir at reglementet er tatt i bruk ved deres enhet/virksomhet. Andelen som oppgir at de ansvarlige ved deres enhet/virksomhet har fått opplæring, innføring i eller informasjon om reglementet er rimelig stor. Det fleste forholder seg nøytral til om reglementet tilfredsstiller deres enhet/virksomhet sine behov på

området. Det er en mindre andel som oppgir at innføring av nytt reglement medførte endringer i de interne rutinene ved deres enhet/virksomhet, og det er noe over halvparten av enhetene/virksomhetene som har skriftlige rutiner på området. Helt eller delvis.

8. Har tiltakene hatt effekt på effektiv og rasjonell drift

Når det gjelder hvorvidt de ulike tiltakene har hatt noen effekt på effektiv og rasjonell drift er det i den gjennomførte spørreundersøkelsen stilt spørsmål som går på om de ulike tiltakene har medført reduserte arbeidsoppgaver eller om de har hatt noen effekt på hvor godt/sikkert de aktuelle systemer, reglementer og/eller rutiner fungerer. I forhold til økonomistyring er reduksjon av risiko for feil og sikring av regeletterlevelse sentrale indikatorer for effektive systemer/ordninger.

For innføring av ERP systemene var et av formålene å få en større grad av integrering mellom de ulike systemene. Spesielt i forhold til lønssystemet kan det tenkes at man har oppnådd effekter ved at data som tidligere ble registrert flere ganger, og i ulike systemer, nå kan registreres en gang og i ett system. Budsjett- og regnskapssystemet har videre ført til at viktige rutiner i forhold til registreringer er sentralisert. Videre at andre rutiner er automatisert slik at risiko for feil blir mindre. Spørsmålet er imidlertid hvordan dette oppfattes av de som bruker de ulike systemene.

Vurderingen er avgrenset til å omfatte innføring av nytt lønns- og personalsystem, budsjett- og regnskapssystem og innføring av system for virksomhetsstyring. Videre innføring av fullt resultatansvar og nye skjema, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp, samt innføring av nye reglementer for salg av elevarbeider og registrering og avhending av inventar/utstyr. Det må tas høyde for at det finnes andre tiltak som også har hatt betydning for effektivitet og rasjonalitet i forhold til fylkeskommunens økonomistyring.

8.1. Innføring av nytt lønns- og personalsystem

Når det gjelder hvorvidt innføring av nytt lønns- og personalsystem har medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene på området, har 10,5 % svart at omfanget av arbeidsoppgaver heller har økt. 18,4% har svart at omfanget av arbeidsoppgaver er som før, mens 44,7 % har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre. 5,3% har

svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre mens 21,1% ikke vet om innføring av nye systemer har ført til rasjonalisering av arbeidsoppgaver.

I forhold til om nytt lønns- og personalsystem har redusert risikoen for at feil oppstår på lønnsområdet, har 2,6% svart at det tvert imot har medført større risiko for feil. 17,9 % har svart at det er like stor risiko for feil som tidligere, mens 56,4% har svart at det er mindre risiko for feil. 5,1% oppfatter at det er vesentlig mindre risiko for feil, mens 17,9% ikke vet om innføring av nytt lønns- og personalsystemet har hatt noen betydning for risiko for feil på området.

Ut fra dette kan det konkluderes med at innføring av nytt lønns- og personalsystem i noen grad oppfattes å ha medført at enhetene/virksomhetene har rasjonalisert arbeidsoppgavene på området. Det er videre en klar tendens til at ansatte med anvisningsfullmakt mener at det nye lønns- og personalsystemet har redusert risikoen for feil på området.

8.2. Innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem

I forhold til om innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem har medført at enhetene/virksomhetene har rasjonalisert arbeidsoppgavene på økonomiområdet, har 7,7% svart at omfanget av arbeidsoppgaver tvert om har økt. 20,5% har svart at omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før, mens 61,5% har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre. 2,6% har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre, mens 7,7% ikke vet om innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem har ført til noen rasjonalisering med hensyn til arbeidsoppgaver.

Når det gjelder hvorvidt nytt budsjett- og regnskapssystem oppfattes å ha redusert risikoen for at feil oppstår på økonomiområdet har 2,6% svart at det ble større risiko for feil etter innføring av nye systemer. 7,7% har svart at det er like stor risiko for feil som tidligere, mens hele 82,1% har svart at det er mindre risiko for feil nå en tidligere. Det er 2,6% som har svart at innføringen har ført til vesentlig mindre risiko for feil enn tidligere, mens 5,1% har svart at de ikke vet om det nye budsjett og regnskapssystemet har ført til reduksjon av risiko for feil.

Ut fra dette ser det ut som at innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem i noen grad oppfattes å ha redusert arbeidsoppgavene på området. Det er videre helt tydelig at de nye systemene oppfattes å ha gitt en gevinst i form av mindre risiko for feil.

8.3. Innføring av system for virksomhetsstyring

I forhold til om innføring av virksomhetsstyringssystem har medført at den enkelte enhet/virksomhet har rasjonalisert arbeidsoppgavene rundt rapportering og/eller virksomhetsstyring har 25% svart at omfanget av arbeidsoppgaver har økt, mens 62,5% har svart at omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før. Det er ingen som har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre, eller vesentlig mindre. 12,5% har svart at de ikke vet om innføring av virksomhetsstyringssystemet har hatt noen effekt på omfanget av arbeidsoppgaver rundt rapporteringen.

I forhold til om innføring av virksomhetsstyringssystemet har medført bedre styringsinformasjon for den enkelte enhet/virksomhet, er det ingen som mener at denne har blitt dårligere. 25% mener at styringsinformasjonen er som før, mens 50% mener at innføring av systemet har ført til bedre styringsinformasjon. Det er imidlertid ingen som mener at styringsinformasjonen har blitt vesentlig bedre enn før. Det er videre 25% som ikke vet om innføring av virksomhetsstyringssystemet har hatt noen effekt på kvaliteten på styringsinformasjonen.

Tendensen er altså at innføring av systemet ikke har rasjonalisert arbeidsoppgavene. Arbeidsoppgavene er av samme omfang som før, og det er en del som også mener at arbeidsoppgavene har medført en større arbeidsbelastning. Når det gjelder hvorvidt innføring av systemet har ført til bedre styringsinformasjon er det heller ingen stor overbevisning om dette. Det er i denne forbindelse viktig å ta hensyn til at innføringen fortsatt er i en pilot og utprøvningsfase, og at systemet vil gi større effekt over tid.

8.4. Innføring av fullt resultatansvar

I forhold til om innføring av fullt resultatansvar har medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene i forbindelse med rapportering og periodisering, har 8,3% svart at omfanget av arbeidsoppgaver heller har økt. 58,3% har svart at omfanget av arbeidsoppgaver er som før, mens 8,3% har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre. Det er ingen som mener at omfanget av arbeidsoppgaver er vesentlig mindre, mens 25% har svart at de ikke vet om innføring av fullt resultatansvar har hatt noen betydning for omfanget av arbeidsoppgaver på området.

Når det gjelder oppfatningen av hvorvidt innføring av fullt resultatansvar har redusert risikoen for at det oppstår feil i forbindelse med rapportering og periodisering, er det ingen som har svart at risiko for feil er større enn tidligere. Det er 44,4% som har svart at det er like stor risiko for feil som tidligere, mens det 22,2% som har svart at det er mindre risiko for feil enn før innføringen. Det er imidlertid ingen som har svart at det er vesentlig mindre risiko for feil, og det er hele 33,3 % som har svart at de ikke vet om innføringen har hatt betydning for risikoen for feil

De fleste som har en oppfatning av effekten av innføring av fullt resultatansvar mener altså at det ikke har hatt noen spesielt stor effekt, hverken på omfang av arbeidsoppgaver eller risiko for feil i forbindelse med rapportering og periodisering. Det kan således konkluderes med at dette er omtrent som tidligere. Svarene bærer videre preg av at det er mange av respondentene som ikke har noen formening om innføring av ny ordning har medført en mer effektiv og rasjonell drift.

8.5. Nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser på innkjøpsområdet

Når det gjelder hvorvidt innføring av nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser har medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene rundt innkjøp er det 23,8% som har svart at omfanget av arbeidsoppgaver heller har økt. 42,9 % har svart at omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før, mens 23,8 % har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre. Det er ingen som har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre, og det er 9,5 % som ikke vet om innføring av nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser, har hatt noen effekt på arbeidsoppgavene rundt innkjøp.

I forhold til om nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser har redusert risikoen for regelbrudd i forbindelse med innkjøp er det ingen som har svart at risiko for regelbrudd har økt. Det er 19 % som har svart at risiko for regelbrudd er som før, mens det er 52,4 % som har svart at risiko for regelbrudd er mindre og 14,3 % som har svart at risiko for regelbrudd er vesentlig mindre. Det er 14,3 % som ikke vet om endringene på innkjøpsområdet har hatt betydning for risikoen for feil.

Også for nye skjemaer, maler og rutiner på innkjøpsområdet tyder svarene på at omfanget av arbeidsoppgaver ikke er endret i særlig grad. Det er imidlertid en klar tendens til at nye

skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser oppfattes å ha redusert risikoen for regelbrudd på området.

8.6. Nytt reglement for salg av elevarbeider

Når det gjelder hvorvidt innføring av nytt reglement for salg av elevarbeider har medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene rundt salg av elevarbeider, er det ingen som har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har økt, mens det er 56,3 % som har svart at omfanget av arbeidsoppgaver er som før. Det er 6,3 % som har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre, og 6,3 % som har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre med innføring av nytt reglement. Det er ellers hele 31,3 % som har svart at de ikke vet hvilken effekt innføring av nytt reglement har hatt på arbeidsoppgavene rundt salg av elevarbeider.

I forhold til om nytt reglement for salg av elevarbeider har redusert risiko for regelbrudd på området er det ingen som har svart at de oppfatter at det er større risiko for regelbrudd, mens det er 12,5 % som oppfatter risiko for regelbrudd å være like stor som før. Det er 43,8 % som har svart at det er mindre risiko for regelbrudd og 25 % som har svart at det er vesentlig mindre risiko for regelbrudd. Det er videre 18,8 % som ikke vet om innføring av nytt reglement for salg av elevarbeider har hatt noen betydning for risiko for regelbrudd på området.

Svarene tyder på at nytt reglement ikke har endret omfanget av arbeidsoppgaver i vesentlig grad. Oppfatningen når det gjelder reduksjon av risiko for regelbrudd virker imidlertid å være at dette har vært en vesentlig effekt av innføring av nytt reglement. Svarene bærer imidlertid preg av at det er ganske mange av respondentene som ikke har noen formening om innføring av nytt reglement har ført til rasjonalisering av arbeidsoppgaver og/eller reduksjon av risiko for feil på området.

8.7. Nytt reglement for registrering og avhending av inventar

I forhold til om innføring av nytt reglement for registrering og avhending av inventar har medført at den enkelte enhet/virksomhet har rasjonalisert arbeidsoppgavene på området har 22,2 % svart at omfanget av arbeidsoppgaver har økt, mens 40,7 % har svart at omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før. 11,1% har svart at omfanget av arbeidsoppgaver har

blitt mindre, mens det er ingen som har svart at omfanget har blitt vesentlig mindre. Det er 25,9% som ikke vet om nytt reglement har medført rasjonalisering av arbeidsoppgavene, eller ikke.

Når det gjelder spørsmålet om reglement for registrering og avhending av inventar har redusert risikoen for regelbrudd på området er det ingen som har svart at dette har ført til større risiko for regelbrudd, mens det er 22,2 % som har svart at risiko for regelbrudd er som før. 51,9 % har svart at risiko for regelbrudd er redusert og 7,4 % har svart at risiko for regelbrudd er blitt vesentlig redusert. Det er 18,5 % som har svart at de ikke vet om innføring av nytt reglement har hatt noen betydning for risiko for regelbrudd på området.

Ut fra dette ser det ut til at innføring av nytt reglement ikke oppfattes å ha endret omfanget av arbeidsoppgaver i særlig grad, og om det oppfattes å ha ført til endring, så er det heller at omfanget har økt. Når det gjelder risiko for regelbrudd ser det imidlertid ut til at denne oppfattes å ha blitt redusert. Også for dette tiltaket en det imidlertid en ganske stor andel av respondentene som ikke har noen formening om effekten av nytt reglement.

9. Konklusjon

9.1. Hvordan har fylkeskommunen organisert økonomistyringen

Hedmark fylkeskommune er en stor og kompleks organisasjon og det er helt klart behov for gode systemer for økonomistyring og oppfølging av driften for øvrig. Det ser generelt ut til at fylkeskommunen makter å overholde lov og forskrift på økonomiområdet, og legge til rette for en rasjonell og effektiv forvaltning. Størrelse og kompleksitet stiller krav til hvordan økonomistyringen legges opp og har betydning for måten fylkeskommune ledes på. Det er videre et omfattende behov for delegering av ansvar og myndighet. Fylkeskommunens styringssystem har utviklet seg i retning av en stadig mer rendyrket form av mål- og resultatstyring. Fylkeskommunens styringssystemet kan likevel sies å ha innslag av andre typer styringsformer, som regelstyring og verdistyring.

Risikostyring og risikovurderinger er tatt inn i enkelte deler av fylkeskommunens økonomistyring. Det jobbes for å innføre systemer for risikovurderinger og risikostyring i større grad og det er muligheter for å sette dette i system i virksomhetsstyringssystemet

Corporater. Det er i avhandlingen kartlagt hvilke forhold som kjennetegner de ulike deler av fylkeskommunens økonomistyring. Budsjettet er sentralt i fylkeskommunens økonomistyring, og fylkeskommunen vurderes å ha en ryddig og hensiktsmessig budsjettprosess. Det finnes eget budsjettreglement som regulerer ansvarsforholdet mellom politikere og administrasjonen både når det gjelder fastsettelse og endringer i budsjettet. Virksomhetsstyringssystemet Corporater vil etterhvert som det fases inn i organisasjonen, og etterhvert som det utvikles gode målekriterier i dette systemet, få større betydning for fylkeskommunens budsjettoppfølging.

Når det gjelder internkontrollen i fylkeskommunen, så har denne delen av økonomistyringssystemet vært spesielt i fokus for de endringer som er gjort de senere år. Det være seg innføring av ERP systemene, innføring av fullt resultatansvar og de reglementer/rutinebeskrivelser som gjelder for økonomisk styring og kontroll. I forhold til rapportering av økonomisk informasjon er tertialrapporteringen sentral. Økonomisk rapportering til fylkesråd og fylkesting er i hovedsak knyttet opp til disse rapportene. Tertialrapporteringen omfatter også lovpålagt rapportering for fylkeskommunens finansforvaltning. I tillegg foretas det løpende rapportering ved behov, for eksempel for spesielle områder/prosjekter etc. I forhold til rapportering er det videre lagt vekt på at fylkeskommunens kontoplan skal være bygget opp på en måte som tilfredsstiller kravene til KOSTRA rapportering.

9.2. Er det gjennomført tiltak for å forbedre økonomistyringen

Det er de siste årene gjennomført mange tiltak for å forbedre økonomistyringen. Sentralt er innføring av nye datasystemer. De viktigste er nytt lønns- og personalsystem, budsjett- og regnskapssystem og virksomhetsstyringssystemet Corporater. I forbindelse med at nye systemer er tatt i bruk er det gjort et omfattende arbeide med kartlegging av rutiner. Og bevisstheten rundt det å ha gode rutiner på området må antas å ha økt. Andre sentrale tiltak for å bedre økonomistyringen er innføring av fullt resultatansvar for fylkeskommunens enheter og virksomheter, og innføring av nye reglementer og rutiner/rutinebeskrivelser. Salg av elevarbeider, registrering og avhending av utstyr, innkjøp og finansforvaltningen er eksempler på områder der det er kommet nye interne regler og verktøy de senere år.

9.3. Er eventuelle tiltak i samsvar med forventningene fra sentrale myndigheter (og andre)

Selv om det er gjennomført en rekke tiltak som i større eller mindre grad har påvirket internkontrollen i fylkeskommunen, har det ikke vært slik at tiltakene først og fremst er gjennomført for å oppfylle forventningene fra KRD eller andre. De har i større grad vært gjennomført fordi man har sett behovet for endringer, og så funnet løsninger som passer for fylkeskommunen. Denne tilpasningen til egen organisasjon passer imidlertid godt med KRDs anbefaling om å styrke internkontrollen, at dette arbeidet må tilpasses den enkelte kommune og at det må ses i sammenheng med arbeidet med å sikre kvaliteten i tjenestene, effektiv ressursbruk og god folkevalgt styring.

Innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater har vært spesielt viktig i forhold til å knytte økonomistyringen tettere opp mot fylkeskommunens øvrige virksomhet, men det er også gjort sentrale endringer i økonomiplanleggingen, budsjettarbeidet og i opplegget rundt rapporteringen. I forbindelse med innføring av ERP systemene er det videre foretatt en grundig gjennomgang av rutiner på området. I denne prosessen gjorde ledelsen seg opp en formening om hvilken retning som vil passe for fylkeskommunen framover. Det er imidlertid ikke gjennomført noen fullstendig risikoanalyse av fylkeskommunens internkontroll til nå, slik det er anbefalt i «tilrådingene» fra KRD.

Det er i utredningen foretatt en vurdering av gjennomførte tiltak i fylkeskommunen i forhold til sentrale anbefalinger for å styrke og utvikle administrasjonssjefens/fylkesrådets internkontroll. Dette omfatter anbefalinger om å styrke internkontrollen i forhold til økonomi, anskaffelser og finansforvaltningen, samt anbefalinger om å benytte risikovurderinger og eventuelt risikostyring i større grad.

Det er i utgangspunktet anbefalt at arbeidet med å styrke internkontrollen må ses i sammenheng med arbeidet med å sikre kvaliteten i tjenestene, effektiv ressursbruk og god folkevalgt styring. Det er spesielt innføring av system for virksomhetsstyring som er fylkeskommunens tilsvar på denne anbefalingen. Samtidig må anbefalingen sies å være svart opp gjennom endringer som er gjort i økonomiplanleggingen, i budsjettarbeidet og rapporteringen, og som gjør at økonomiplan, budsjett og økonomirapporteringen i større grad ses i sammenheng med driften ellers.

En av anbefalingene som gjelder spesielt for internkontrollen er større grad av formalisering/dokumentasjon av rutiner. Det kan her konkluderes med at det finnes en stor mengde reglementer, rundskriv og delvis også rutinebeskrivelser som den enkelte enhet/virksomhet må ta hensyn til. Svarene fra spørreundersøkelsen tyder imidlertid på at det mange steder i organisasjonen gjenstår et arbeid med å skriftliggjøre/dokumentere de interne rutinene på viktige områder innen økonomistyringssystemet.

En annen anbefaling er å sikre arbeidsdeling på økonomiområdet. Det vurderes at innføring av nye datasystemer på økonomiområdet har ført til større fokus på arbeidsdeling. Innføringen har også endret fordelingen av arbeidsoppgaver i fylkeskommunen slik at dette igjen har reduserer risiko for feil på området. Det er også anbefalt å satse på kompetanseutvikling og sikring av kompetanse. Resultatene fra spørreundersøkelsen viser at det fra fylkeskommunens side satses på opplæring når nye tiltak iverksettes. Når det gjelder vedlikehold av internkontrollen er det anbefalt å følge opp de ulike internkontrolltiltakene, gjerne slik at de vurderes med faste intervaller. Det er ikke registrert at fylkeskommunen har noe fast opplegg på dette.

Det anbefales også å ha et system for overordnet oppfølging av at internkontrolltiltakene etterleves og fungerer etter hensikten. Det finnes ikke noe gjennomgående opplegg eller dokumentasjon på dette i dag. Det ligger imidlertid til rette for at virksomhetsstyringssystemet Corporater kan benyttes til dette. Det ligger også til rette for slik oppfølging i forhold til de rutiner som bygges rundt virksomhetsstyringssystemet. Blant annet med jevnlige dialogmøter med den enkelte enhet/virksomhet. En annen anbefaling som gjelder spesielt for internkontrollen er å sikre en god kommunikasjon internt i organisasjonen. Svarene i spørreundersøkelsen viser at man i fylkeskommunen stort sett er flinke til å følge opp med opplæring og informasjon for nye systemer, reglementer og rutiner som innføres på økonomiområdet.

Når det gjelder anbefalinger som gjelder spesielt for anskaffelser er dette et område hvor fylkeskommunen har gjort mye på de senere år. Tiltakene som er innført vurderes å innfri anbefalingene om å tydeliggjøre rutinene i større grad og å klargjøre ansvar og roller på området. System for kontraktsoppfølging vurderes å være tilfredsstillende, og kontrollaktiviteter i forbindelse med bestilling , varemottak og utbetaling vurderes å være gode.

I forhold til anbefalinger for finansforvaltningen er det gitt råd i forhold til å sikre god internkontroll på området, og i forhold til opplæring/informasjon til folkevalgte. Det kan konkluderes med at internkontrollen på området og løpende informasjon til folkevalgte synes å fungere hensiktsmessig. Det ser imidlertid ut til at man kan ha større fokus på finansforvaltning i forbindelse med folkevalgtopplæringen som gjennomføres når nye fylkesting blir valgt. Det samme gjelder for fylkespolitikernes ansvar for å ivareta formuesbevaringsprinsippet.

Det er fra KRD sin side anbefalt at risikoanalyser må danne grunnlaget for internkontroll. Videre at internkontrollen i større grad må vær en del av ordinær ledelse og virksomhetsstyring. Det gjennomføres i noen grad risikovurderinger i forbindelse med internkontroll-endringer i fylkeskommunen. Det er imidlertid ikke dette som er hovedregelen. Det gjenstår å gjennomføre KRDs anbefalte gjennomgang av internkontrollen, og gjennomføring av en riskokovurdering som skal danne grunnlaget for den videre satsning på området.

Virksomhetsstyringssystemet Corporater er viktig i forhold til å se internkontrollen i sammenheng med arbeidet med å sikre gode og effektive tjenester, og å knytte internkontrollen opp mot den ordinære ledelse og virksomhetsstyring. Dette fordi økonomi er et av målekriteriene i dette systemet, og som ses opp mot driftsmål generelt. Det ligger også til rette for å bruke dette systemet til å overvåke internkontrollen og prosessene rundt de resultatindikatorene som virksomhetsstyringen baseres på. Det gjenstår imidlertid en del utviklingsarbeid her.

9.4. Hvordan er eventuelle tiltak integrert i organisasjonen

Måten de ulike tiltak på økonomiområdet integreres i organisasjonen på, varierer etter hvor omfattende tiltakene er. Det opprettes ofte prosjektgrupper når nye tiltak planlegges. I disse gruppene er som regel både brukere, fagkompetanse og ledelsen representert. Det kan også konkluderes med at fylkeskommunen legger vekt på informasjon og opplæring av de ansatte i forbindelse med integrering av tiltakene.

Den gjennomførte spørreskjemaundersøkelsen viser at gjennomførte tiltak på økonomiområdet generelt er godt kjent blant de som har økonomiansvar ved fylkeskommunens ulike enheter/virksomheter. Et område man kunne forventet at det var

flere som kjente til er imidlertid de ulike verktøy, regler og rutiner for innkjøp. Det er jevnt over en stor andel enheter/virksomheter som har iverksatt tiltakene.

Den enkelte enhets/virksomhetsleder er ansvarlig for å integrere tiltakene i egen enhet/virksomhet. En viktig del av integreringen er å bygge opp/tilpasse de interne rutinene rundt tiltaket og utarbeide egne skriftlige rutiner. Det ser ut til at dette er tilfelle for de fleste tiltakene som er omfattet av spørreundersøkelsen. Det er imidlertid to av de undersøkte tiltakene hvor det ikke ser ut til at de interne rutiner er endret i særlig grad. Dette er innføring av fullt resultatansvar og innføring av nytt reglement for registrering og avhending av inventar.

Når det gjelder den enkelte enhet/virksomhet sin utarbeidelse av skriftlige rutiner rundt tiltakene ser det ut til at det mange steder er behov for å arbeide videre med skriftlige rutiner/dokumentere de interne rutinene for følgende tiltak:

- Nye lønns- og personalsystem
- Innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater
- Nye skjema, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp
- Innføring av fullt resultatansvar
- Nye reglementer for registrering og avhending av inventar.

Dette er også delvis tilfelle for rutinene rundt nytt budsjett- og regnskapssystem.

9.5. Hvilken betydning har eventuelle tiltak hatt på effektiv og rasjonell drift

Det fleste av tiltakene som iverksettes på økonomiområdet er ment å gi en mer rasjonell eller bedre økonomistyring, økonomisk internkontroll etc. Det er forhold som tilsier at mange av de tiltakene som fylkeskommunen har iverksatt på økonomiområdet de senere årene har hatt denne effekten. Spørsmålet er fulgt opp i spørreskjemaundersøkelsen, og da i form av spørsmål som går på om innføring av de utvalgte tiltakene har ført til en rasjonalisering av arbeidsoppgavene på området og/eller mindre risiko for feil/sikring av regeletterlevelse.

To tiltak som helt klart oppfattes å ha ført til en rasjonalisering av arbeidsoppgavene er nytt lønns- og personalsystem og nytt budsjett og regnskapssystem. Andre tiltak er mer nøytrale i

forhold til dette, mens det også er tiltak der svarene, tvert imot tyder på at enkelte av tiltakene har ført til merarbeid for den enkelte enhet/virksomhet. Eksempel på dette er Innføring av system for virksomhetsstyring og innføring av nytt reglement for registrering og avhending av inventar.

I forhold til om tiltakene har redusert risiko for feil og/eller at de sikrer regeletterlevelse i større grad ser det ut til at dette er tilfelle for følgende tiltak:

- Nytt lønns- og personalsystem
- Nytt budsjett og regnskapssystem
- Nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp
- Innføring av nytt reglement for salg av elevarbeider
- Innføring av nytt reglement for registrering og avhending av inventar

Det er å merke seg at virksomhetsstyringssystemet, som er et av de viktigste endringstiltakene innen økonomistyring de senere årene, hverken synes å ha medført mindre arbeid eller gitt bedre styringsinformasjon. Det vil imidlertid være viktig å ta hensyn til at dette tiltaket er et pilotprosjekt og at virkningen vil kunne bli annerledes over noe tid.

10. Litteraturliste/kildehenvisning

Bjarne Jenssen og Norvald Nytræ Monsen - Regnskap i stat og kommuner – om dagens regnskaper og et alternativ

Busch, Johnsen og Vanebo 2009 - Økonomistyring i det offentlige.

AF kommunepartner, Jan Petter Jørgensen (redaktør) - Kommunalfinans – en veileder for kommunale ledere og politikere.

Norges Interne Revisorers Forening - Helhetlig risikostyring – et integrert rammeverk, COSOerm

Norges bankrevisorforening 1996 - Intern kontroll – et integrert rammeverk. COSO-rapporten.

Øyvind Sunde 2010 - Kommuneregnskapet

Kommunal- og regionaldepartementet 2009 - 85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane.

Agenda utredning & utvikling A/S etter bestilling fra KrD 2008 – Internkontroll i norske kommuner – status og utviklingsbehov

PriceWaterhouseCoopers etter bestilling fra KrD 2009 - Internkontroll i kommuner

KPMG etter bestilling fra KS 2011 – Styrking av administrasjonssjefens internkontroll og risikovurdering.

Forvaltningsrevisjon fra Hedmark fylkesrevisjon 2008 - Risikostyring og risikoleidelse i Hedmark fylkeskommune.

Kommunal- og regionaldepartementet 2011 – Kontrollutvalgsboken – om kontrollutvalgets rolle og oppgaver

NOU 2004:22 - Velholdte bygninger gir mer til alle – Om eiendomsforvaltningen i kommunesektoren

KS effektivitetsnettverkene 2012 - Rådmannens internkontroll - Orden i eget hus.

Kommunal og regionaldepartementet 2002 - Resultat og dialog – Balansert målstyring (BMS) i kommunal sektor.

Prop.119L (2011-2012) - Endringer i kommunelova mm. (eigenkontrollen mv.)

Hedmark fylkeskommune:

- Økonomiplan 2011 – 2014
- Årsbudsjett 2011
- Årsregnskap og årsberetning for 2011
- Økonomiplan 2013-2016/Årsbudsjett 2013
- Økonomi- og aktivitetsrapport per 2. tertial 2012
- Sluttrapport for ERP-prosjektet
- Reglement for delegert myndighet i Hedmark fylkeskommune 2011
- Budsjettreglement og reglement for finansforvaltningen i Hedmark fylkeskommune
- Reglement for:
 - o Håndtering av virksomhetens årsresultat
 - o Regnskapsmessige strykninger i fylkeskommunens årsregnskap
- Prosjekthåndbok for Hedmark fylkeskommune 2011
- Reglement for salg av elevarbeider i Hedmark fylkeskommune
- Reglement for registrering og avhending av inventar tilhørende Hedmark fylkeskommune
- Innkjøpspolitikk for Hedmark fylkeskommune
- Innkjøpsstrategi for Hedmark fylkeskommune
- Innkjøpsrapport 2 tertial 2012
- Verktøy og maler for innkjøp
- Hedmark fylkeskommune – Fylkestingssak 95/, 154/11, 9/12 og 13/12
- Hedmark fylkeskommune - KU-sak 0019/10 Saksutredning og vedlegg.

Sammendrag

Denne masteroppgaven er skrevet som avslutningen på et masterstudium i offentlig ledelse og styring (MPA) som startet opp på Rena i september 2009.

Formålet med utredningen har vært å beskrive hva slags krav som stilles til god økonomistyringen i kommuner og fylkeskommuner, og som et praktisk eksempel er det gjort en kartlegging av hvordan Hedmark fylkeskommune har tilpasset seg til disse forventningene. Ut fra formålet er det utledet følgende problemstillinger/forsknings spørsmål:

- Hvordan har fylkeskommunen organisert økonomistyringen
- Er det gjennomført tiltak for å forbedre økonomistyringen
- Er eventuelle tiltak i samsvar med forslag som fylkeskommunen har fått fra sentrale myndigheter (eventuelt andre)
- Hvordan er eventuelle tiltak integrert i organisasjonen
- Hvilken betydning har eventuelle tiltak hatt på effektiv og rasjonell drift.

Det er mange ulike aktører som stiller krav til god økonomistyring. Kommunal- og regionaldepartementet har de siste årene arbeidet aktivt for å bedre økonomistyringen i kommuner og fylkeskommuner. Rapporten «85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane» legger viktige premisser for dette arbeidet. De forventninger som legges til grunn i denne rapporten vil være representativt også for andre aktører sine forventninger. I tillegg gir lovgivningen rundt kommunesektoren viktige premisser, samtidig som det gjerne kan legges et formuesbevaringsprinsipp til grunn for prioriteringene.

Hedmark fylkeskommune er en stor og kompleks organisasjon som stiller store krav til systemene for økonomistyring. Det er de siste årene gjennomført en rekke tiltak som har hatt betydning for økonomistyringen, og mange av disse er i overensstemmelse med de råd som Kommunal- og regionaldepartementet har gitt. Det er imidlertid ikke utelukkende departementets råd som har vært årsaken til de tiltak som er gjennomført. Utgangspunktet for fylkeskommunen har vært at man har sett behovet for endring, og funnet løsninger som er tilpasset fylkeskommunens organisasjon.

Eksempler på viktige endringer som er gjort de senere år er innføring av nye lønns- og personalsystem, nytt budsjett- og regnskapssystem og eget system for virksomhetsstyring. Det er videre innført nye skjema, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og

rapportering av innkjøp. Det er også innført fullt resultatansvar for de fylkeskommunale enheter/virksomheter, og det er innført nye reglementer for salg av eleverbeider og registrering og avhending av inventar.

Det er gjennomført en spørreskjemaundersøkelse for å kartlegge hvordan fylkeskommunen har lykkes med å integrere disse tiltakene i egen organisasjon, og i hvilken grad de oppleves å ha hatt effekt på rasjonell og effektiv drift. I forhold til integrering er det lagt vekt på at tiltakene er kjent, tatt i bruk og at de som skal følge opp tiltakene ute på den enkelte enhet/virksomhet har fått tilstrekkelig opplæring/informasjon. Videre at den enkelte enhet/virksomhet har tilpasset sine interne rutiner på området, og utarbeidet skriftlige rutiner. I forhold til effekt på rasjonell og effektiv drift er det lagt vekt på om tiltakene har ført til en reduksjon i arbeidsoppgavene og/eller mindre risiko for feil/sikring av regeletterlevelse.

Undersøkelsen viser at gjennomførte tiltak på økonomiområdet generelt er godt kjent blant de som har økonomiansvar ved fylkeskommunens ulike enheter og virksomheter. Tiltakene er også tatt i bruk/innført, og det synes som at fylkeskommunen legger vekt på informasjon og opplæring av de ansatte i forbindelse med integrering av tiltakene. Et område man kunne forventet at var bedre kjent er imidlertid de ulike verktøy, regler og rutiner for innkjøp.

Det er vanlig at den enkelte enhet/virksomhet bygger opp/justerer sine interne rutiner på området når nye internkontrolltiltak innføres. Innføring av fullt resultatansvar og nytt reglement for registrering og avhending av inventar har imidlertid i liten grad medført endringer. Når det gjelder hvorvidt den enkelte enhet/virksomhet har utarbeidet skriftlige rutiner rundt tiltakene ser det ut til at det mange steder er behov for å arbeide videre med dette.

At tiltakene har hatt effekt på rasjonell og effektiv drift er i størst grad tilfelle for nytt lønns- og personalsystem og nytt budsjett- og regnskapssystem. Andre tiltak er mer nøytrale i forhold til dette, mens innføring av system for virksomhetsstyring og nytt reglement for registrering og avhending av inventar oppfattes å ha ført til merarbeid. De fleste tiltakene oppleves å ha redusert risiko for feil og/eller at de sikrer regeletterlevelse i større grad.

Abstract

About the topic of management of the economy in local government.

The local government meets expectations of efficient and effective management of public funds from many different interested parties. Management of the economy is an important part of this. An important input on this area in recent years is the report “85 Tilrådinger om styrkt egenkontroll i kommunane” from the Norwegian ministry of local government and regional development. Legislation provides further requirements for the local government management of the economy, in addition to the principle of maintaining community values.

This thesis is based on the way Hedmark county has adapted to the existing demands and expectations for economic management. What measures that are introduced on this area, and how these measures are integrated into the organization. There is also made an assessment of the impact these actions have on the effective and efficient operation of the county.

The Ministry recommends including greater use of risk assessment and strengthening of internal control, based on the situation as it is for each municipality. Hedmark county has conducted a variety of measures in this area, including in connection with the introduction of new IT systems for economic management and governance. Many of the measures are in accordance with the recommendations that are provided. The measures are generally integrated into the organization in a good way. In relation to whether the measures have had some effect on the effective and efficient operation, this varies from measures to measures. Although some measures have led to more extensive work, has most measures reduced the risk of errors. The county has thus laid the foundation for a more precise decision making, thereby improving the management of the economy.

Resultater fra spørreundersøkelse – tabell

Vedlegg 1

1. Jeg er:

Navn	Prosent
Enhets-/virksomhetsleder	39,0 %
Avdelingsleder	29,3 %
Annet	31,7 %
N	41

2. Fylkeskommunen har de siste årene iverksatt ulike tiltak rettet mot økonomisystemene og økonomistyring. Hvilket av disse tiltakene har du kjennskap til?

Navn	Prosent
Innføring av nytt lønns- og personalsystem (Inkludert elektronisk reiseregning)	95,1 %
Innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem (Inkludert nytt faktureringsystem)	97,6 %
Innføring av virksomhetsstyringssystemet Corporater	85,4 %
Innføring av fullt økonomisk resultatansvar	87,8 %
Nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp	65,9 %
Nytt reglement for salg av elevarbeider	73,2 %
Nytt reglement for registrering og avhendling av inventar tilhørende Hedmark fylkeskommune	75,6 %
Jeg kjenner ikke til at det er iverksatt tiltak rettet mot økonomisystemene og økonomistyring	0,0 %
N*	41

*N = antall respondenter som har besvart spørsmålet

3. Er lønns- og personalsystemet (Inkludert elektroniske reiseregninger) innført/tatt i bruk ved din enhet/virksomhet?

Navn	Prosent
Ja	100,0 %
Nei	0,0 %
Delvis	0,0 %
N	39

4. Har de ansatte ved din enhet/virksomhet som bruker lønns- og personalsystemene, hatt opplæring/innføring i eller informasjon om bruk av systemene?

Navn	Prosent
Ja	92,3 %
Nei	5,1 %
Vet ikke	2,6 %
N	39

5. I hvilken grad opplever du at nytt lønns- og personalsystem tilfredsstiller din enhets/virksomhets behov

Navn	Prosent
Svært lite tilfreds	0,0 %
Lite tilfreds	2,6 %
Nøytral	25,6 %
Tilfreds	56,4 %
Svært tilfreds	15,4 %
N	39

6. Medførte innføring av nytt lønns- og personalsystem at enheten/virksomheten fikk nye rutiner på området?

Navn	Prosent
Ja	79,5 %
Nei	10,3 %
Vet ikke	10,3 %
N	39

7. Er det utarbeidet skriftlige rutinebeskrivelser for bruk av lønns- og personalsystemet

Navn	Prosent
Ja	26,3 %
Ja, men bare delvis	36,8 %
Nei	15,8 %
Vet ikke	21,1 %
N	38

8. Har innføring av nytt lønns- og personalsystem medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene på området?

Navn	Prosent
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver har økt	10,5 %
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før	18,4 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre	44,7 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre	5,3 %
Vet ikke	21,1 %
N	38

9. Vil du si at nytt lønns- og personalsystem har redusert risikoen for at feil oppstår på lønnsområdet?

Navn	Prosent
Nei, det er større risiko for feil	2,6 %
Nei, det er like stor risiko for feil som tidligere	17,9 %
Ja, det er mindre risiko for feil	56,4 %
Ja, det er vesentlig mindre risiko for feil	5,1 %
Vet ikke	17,9 %

10. Er nytt budsjett- og regnskapssystem (inkludert fakturasystem) innført/tatt i bruk ved din enhet/virksomhet?

Navn	Prosent
Ja	97,5 %
Nei	2,5 %
Delvis	0,0 %
N	40

11. Har de ansatte ved din enhet/virksomhet som bruker systemene hatt opplæring/fått innføring i eller informasjon om bruk av systemene?

Navn	Prosent
Ja	94,9 %
Nei	2,6 %
Vet ikke	2,6 %
N	39

12. I hvilken grad opplever du at nytt budsjett- og regnskapssystem tilfredsstillende din enhet/virksomhets behov?

Navn	Prosent
Svært lite tilfreds	0,0 %
Lite tilfreds	7,7 %
Nøytral	25,6 %
Tilfreds	51,3 %
Svært tilfreds	15,4 %
N	39

13. Medførte innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem at enheten/virksomheten fikk nye rutiner på området?

Navn	Prosent
Ja	89,5 %
Nei	0,0 %
Vet ikke	10,5 %
N	38

14. Er det utarbeidet skriftlige rutiner for bruk av budsjett- og regnskapssystemet?

Navn	Prosent
Ja	31,6 %
Ja, men bare delvis	42,1 %
Nei	15,8 %
Vet ikke	10,5 %
N	38

15. Har innføring av nytt budsjett- og regnskapssystem medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene på økonomiområdet?

Navn	Prosent
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver har økt	7,7 %
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før	20,5 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre	61,5 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre	2,6 %
Vet ikke	7,7 %
N	39

16. Vil du si at nytt budsjett- og regnskapssystem har redusert risikoen for at feil oppstår på økonomiområdet?

Navn	Prosent
Nei, det er større risiko for feil	2,6 %
Nei, det er like stor risiko for feil som tidligere	7,7 %
Ja, det er mindre risiko for feil	82,1 %
Ja, det er vesentlig mindre risiko for feil	2,6 %
Vet ikke	5,1 %
N	39

17. Er virksomhetsstyringssystemet Corporater innført/tatt i bruk ved din enhet/virksomhet?

Navn	Prosent
Ja	17,1 %
Nei	77,1 %
Delvis	5,7 %
N	35

18. Har de ansatte ved din enhet/virksomhet som bruker systemet hatt opplæring, fått innføring i eller informasjon om bruk av systemet?

Navn	Prosent
Ja	100,0 %
Nei	0,0 %
Vet ikke	0,0 %
N	8

19. I hvilken grad opplever du at virksomhetsstyringssystemet tilfredsstiller din enhet/virksomhets behov?

Navn	Prosent
Svært lite tilfreds	0,0 %
Lite tilfreds	0,0 %
Nøytral	50,0 %
Tilfreds	50,0 %
Svært tilfreds	0,0 %
N	8

20. Medførte innføring av virksomhetsstyringssystemet at enheten/virksomheten fikk nye rutiner for rapportering?

Navn	Prosent
Ja	75,0 %
Nei	12,5 %
Vet ikke	12,5 %
N	8

21. Er det utarbeidet skriftlige rutiner for bruk av virksomhetsstyringssystemet?

Navn	Prosent
Ja	25,0 %
Ja, men bare delvis	25,0 %
Nei	50,0 %
Vet ikke	0,0 %
N	8

22. Har innføring av virksomhetsstyringssystem medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene rundt rapportering og/eller virksomhetsstyring?

Navn	Prosent
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver har økt	25,0 %
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før	62,5 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre	0,0 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre	0,0 %
Vet ikke	12,5 %
N	8

23. Vil du si at innføring av virksomhetsstyringssystemet har medført bedre styringsinformasjon for din enhet/virksomhet?

Navn	Prosent
Nei, det har medført dårligere styringsinformasjon	0,0 %
Nei, styringsinformasjonen er som før	25,0 %
Ja, det har ført til bedre styringsinformasjon	50,0 %
Ja det har ført til vesentlig bedre styringsinformasjon	0,0 %
Vet ikke	25,0 %
N	8

24. Er fullt økonomisk resultatansvar innført/tatt i bruk ved din enhet/virksomhet?

Navn	Prosent
Ja	94,4 %
Nei	0,0 %
Delvis	5,6 %
N	36

25. Har du eller andre ved din enhet/virksomhet deltatt i, fått innføring i eller fått informasjon om innføring av fullt resultatansvar?

Navn	Prosent
Ja	85,7 %
Nei	5,7 %
Vet ikke	8,6 %
N	35

26. I hvilken grad opplever du at fullt resultatansvar er en ordning som passer for din enhet/virksomhet?

Navn	Prosent
Svært lite tilfreds	2,8 %
Lite tilfreds	8,3 %
Nøytral	30,6 %
Tilfreds	36,1 %
Svært tilfreds	22,2 %
N	36

27. Medførte innføring av fullt resultatansvar at enheten/virksomheten endret sine rutiner i forbindelse med rapportering og periodisering?

Navn	Prosent
Ja	38,9 %
Nei	38,9 %
Vet ikke	22,2 %
N	36

28. Er det utarbeidet skriftlige rutiner for rapportering og periodisering?

Navn	Prosent
Ja	16,7 %
Ja, men bare delvis	36,1 %
Nei	25,0 %
Vet ikke	22,2 %
N	36

29. Har innføring av fullt resultatansvar medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene i forbindelse med rapportering og periodisering?

Navn	Prosent
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver har økt	8,3 %
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før	58,3 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre	8,3 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre	0,0 %
Vet ikke	25,0 %
N	36

30. Vil du si at innføring av fullt resultatansvar har redusert risikoen for at feil oppstår i forbindelse med rapportering og periodisering?

Navn	Prosent
Nei, det er større risiko for feil	0,0 %
Nei, det er like stor risiko for feil som tidligere	44,4 %
Ja, det er mindre risiko for feil	22,2 %
Ja, det er vesentlig mindre risiko for feil	0,0 %
Vet ikke	33,3 %
N	36

31. Er nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp innført/tatt i bruk ved din enhet/virksomhet?

Navn	Prosent
Ja	72,0 %
Nei	16,0 %
Delvis	12,0 %
N	25

32. Har de ansatte ved din enhet/virksomhet som bruker nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp hatt opplæring, fått innføring i eller informasjon om disse?

Navn	Prosent
Ja	85,7 %
Nei	0,0 %
Vet ikke	14,3 %
N	21

33. I hvilken grad opplever du at nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser for gjennomføring og rapportering av innkjøp tilfredsstiller din enhet/virksomhets behov?

Navn	Prosent
Svært lite tilfreds	0,0 %
Lite tilfreds	4,8 %
Nøytral	47,6 %
Tilfreds	47,6 %
Svært tilfreds	0,0 %
N	21

34. Medførte innføring av nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser at enheten/virksomheten endret sine interne rutiner for innkjøp?

Navn	Prosent
Ja	57,1 %
Nei	23,8 %
Vet ikke	19,0 %
N	21

35. Er enhetens/virksomhetens interne rutine for innkjøp skriftliggjort?

Navn	Prosent
Ja	55,0 %
Nei	30,0 %
Vet ikke	15,0 %
N	20

36. Har innføring av nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene rundt innkjøp?

Navn	Prosent
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver har økt	23,8 %
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før	42,9 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre	23,8 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre	0,0 %
Vet ikke	9,5 %
N	21

37. Vil du si at nye skjemaer, maler og rutiner/rutinebeskrivelser har redusert risikoen for regelbrudd i forbindelse med innkjøp?

Navn	Prosent
Nei, det har medført større risiko for regelbrudd	0,0 %
Nei, risiko for regelbrudd er som før	19,0 %
Ja, risiko for regelbrudd er mindre	52,4 %
Ja, risiko for regelbrudd er vesentlig mindre	14,3 %
Vet ikke	14,3 %
N	21

38. Er nytt reglement for salg av elevarbeider innført/tatt i bruk ved din enhet/virksomhet?

Navn	Prosent
Ja	55,2 %
Nei	44,8 %
Delvis	0,0 %
N	29

39. Har de ansatte ved din enhet/virksomhet som har ansvaret for salg av elevarbeider hatt opplæring, fått innføring i eller fått informasjon om nytt reglement?

Navn	Prosent
Ja	75,0 %
Nei	0,0 %
Vet ikke	25,0 %
N	16

40. I hvilken grad opplever du at nytt reglement for salg av elevarbeider tilfredsstiller din enhet/virksomhets behov?

Navn	Prosent
Svært lite tilfreds	0,0 %
Lite tilfreds	6,7 %
Nøytral	33,3 %
Tilfreds	33,3 %
Svært tilfreds	26,7 %
N	15

41. Medførte innføring av nytt reglement for salg av elevarbeider at enheten/virksomheten endret sine interne rutiner på området?

Navn	Prosent
Ja	62,5 %
Nei	25,0 %
Vet ikke	12,5 %
N	16

42. Er enhetens/virksomhetens interne rutiner for salg av elevarbeider skriftliggjort?

Navn	Prosent
Ja	68,8 %
Ja, men bare delvis	12,5 %
Nei	0,0 %
Vet ikke	18,8 %
N	16

43. Har innføring av nytt reglement for salg av elevarbeider medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene rundt salg av elevarbeider?

Navn	Prosent
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver har økt	0,0 %
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver er som før	56,3 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre	6,3 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre	6,3 %
Vet ikke	31,3 %
N	16

44. Vil du si at nytt reglement for salg av elevarbeider har redusert risiko for regelbrudd i forbindelse med salg av elevarbeider?

Navn	Prosent
Nei, det er større risiko for regelbrudd	0,0 %
Nei, risiko for regelbrudd er like stor som før	12,5 %
Ja, det er mindre risiko for regelbrudd	43,8 %
Ja, det er vesentlig mindre risiko for regelbrudd	25,0 %
Vet ikke	18,8 %
N	16

45. Er nytt reglement for registrering og avhending av inventar innført/tatt i bruk ved din enhet/virksomhet?

Navn	Prosent
Ja	80,6 %
Nei	9,7 %
Delvis	9,7 %
N	31

46. Har de ansatte ved din enhet/virksomhet som har ansvar for registrering og avhending av inventar hatt opplæring, fått innføring i eller informasjon om nytt reglement?

Navn	Prosent
Ja	65,4 %
Nei	11,5 %
Vet ikke	23,1 %
N	26

47. I hvilken grad opplever du at nytt reglement for registrering og avhending av inventar tilfredsstillende din enhet/virksomhets behov?

Navn	Prosent
Svært lite tilfreds	0,0 %
Lite tilfreds	0,0 %
Nøytral	78,6 %
Tilfreds	17,9 %
Svært tilfreds	3,6 %
N	28

48. Medførte innføring av nytt reglement for registrering og avhending av inventar at enheten/virksomheten endret sine interne rutiner på området?

Navn	Prosent
Ja	42,9 %
Nei	32,1 %
Vet ikke	25,0 %
N	28

49. Er eventuelt enhetens/virksomhetens interne rutiner for registrering og avhending av inventar skriftliggjort?

Navn	Prosent
Ja	29,6 %
Ja, men bare delvis	25,9 %
Nei	33,3 %
Vet ikke	11,1 %
N	27

50. Har innføring av nytt reglement for registrering og avhending av inventar medført at enheten/virksomheten har rasjonalisert arbeidsoppgavene på området?

Navn	Prosent
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver har økt	22,2 %
Nei, omfanget av arbeidsoppgaver er det samme som før	40,7 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt mindre	11,1 %
Ja, omfanget av arbeidsoppgaver har blitt vesentlig mindre	0,0 %
Vet ikke	25,9 %
N	27

51. Vil du si at reglement for registrering og avhending av inventar har redusert risikoen for regelbrudd på området?

Navn	Prosent
Nei, det har ført til større risiko for regelbrudd	0,0 %
Nei, risikoen for regelbrudd er som før	22,2 %
Ja, risikoen for regelbrudd er redusert	51,9 %
Ja, risikoen for regelbrudd er vesentlig redusert	7,4 %
Vet ikke	18,5 %
N	27

