



Forvaltningsrevisjon | Luster kommune

Økonomi- og prosjektstyring

Januar 2017

«Forvaltningsrevisjon av økonomi-
og prosjektstyring»

Januar 2017

Rapporten er utarbeidd for Luster
kommune av Deloitte AS.

Deloitte AS
Postboks 6013 Postterminalen,
5892 Bergen
tlf: 51 21 81 00
www.deloitte.no
forvaltningsrevisjon@deloitte.no

Samandrag

Deloitte har gjennomført ein forvaltningsrevisjon av økonomi- og prosjektstyring i Luster kommune. Prosjektet blei bestilt av kontrollutvalet i Luster kommune i sak 15/2016, 3. oktober 2016. Føremålet med forvaltningsrevisjonen har vore å undersøke og vurdere kommunen sine system og rutinar for økonomi- og prosjektstyring.

Revisjonen har gått gjennom relevant dokumentasjon frå kommunen, og det er gjennomført intervju med til saman fire personar som er sentrale i kommunen si økonomi- og prosjektstyring. For å undersøke korleis prosjektstyringa fungerer i praksis ønskja kontrollutvalet at investeringsprosjektet «etablering av sentralkjøkken ved Gaupne omsorgssenter» blei gjennomgått. Dette prosjektet er difor omtalt i samband med gjennomgangen av kommunen si prosjektstyring.

Forvaltningsrevisjonen viser at Luster kommune har gitt ein del overordna føringar for økonomistyring gjennom sentrale styringsdokument. Gjennom delegasjonsreglementet og økonomireglementet er det etablert tydelege prinsipp for overordna ansvar og mynde både for økonomistyring generelt og for investeringsprosjekt. Samtidig viser undersøkinga etter revisjonen si vurdering at kommunen ikkje i tilstrekkeleg grad har utarbeidd retningslinjer og rutinar for sentrale oppgåver og prosessar knytt til verken økonomi- eller prosjektstyring.

Det er, både når det gjeld økonomistyring og prosjektstyring, etablert ein praksis som er godt kjent og som i all hovudsak blir følgt. Imidlertid er det revisjonen si vurdering at manglande skriftleggjering medfører risiko for feil og manglar. I mange tilfelle er det for stort rom for skjøn, og revisjonen meiner det i ein del tilfelle er risiko for at utføringa av sentrale oppgåver i for stor grad er personavhengig. Revisjonen meiner også at rapportering om investeringsprosjekt til politisk nivå framstår som ufullstendig og ikkje i samsvar med det som blir opplyst å vere etablert praksis.

Revisjonen tilrår difor at Luster kommune i større grad bør etablere skriftlege retningslinjer og rutinar, og tydeleggjere roller, ansvar og oppgåver. I rapportering av avvik, både knytt til budsjett- og økonomistyring generelt og knytt til prosjektstyring, meiner revisjonen det bør stillast krav til skriftleg avviksrapportering, slik at rapporteringa blir etterprøvbar.

Når det gjeld etablering av sentralkjøkken på Gaupne omsorgssenter, meiner revisjonen at det ikkje er tilfredsstillande at prosjektet blei sett i gang før det låg føre budsjettløyving for investeringa.

Basert på det som kjem fram i undersøkinga vil revisjonen tilrå at Luster kommune sett i verk følgjande tiltak:

1. Utarbeider skriftlege retningslinjer og rutinar som tydeleggjer innhaldet i ansvar og oppgåver knytt til oppfølging og justering av budsjett, mellom anna tydeleggjer krav til kontroll og oppfølging av budsjett opp mot rekneskap.
2. Utarbeider skriftlege retningslinjer og rutinar for prosjektstyring, som omfattar alle prosjektfasar frå prosjektinitiering til –avslutning.
3. Avklarar og tydeleggjer kva rolle og ansvar økonomiavdelinga generelt og økonomisjef spesielt skal ha i samband med investeringsprosjekt.

Rådmannen har fått tilsendt rapporten for høyring. Uttalen er lagt ved som vedlegg 1 til denne rapporten.

Innhald

Samandrag	3
1. Innleiing	6
2. Økonomisk styring	8
3. Prosjektstyring	16
4. Konklusjon og tilrådingar	33
Vedlegg 1: Høyringsuttale	34
Vedlegg 2: Revisjonskriterium	36
Vedlegg 3: Sentrale dokument og litteratur	39

Detaljert innholdsliste

Samandrag	3
1. Innleiing	6
1.1 Bakgrunn	6
1.2 Føremål og problemstillingar	6
1.3 Metode	7
1.4 Revisjonskriterium	7
2. Økonomisk styring	8
2.1 Problemstilling	8
2.2 Oppfølging og justering av budsjett gjennom året	8
2.3 Forvaltning av disposisjonsfond	13
3. Prosjektstyring	16
3.1 Problemstilling	16
3.2 Felles rutinar for prosjektstyring	16
3.3 Rutinar for budsjettering og økonomistyring i prosjekt	17
3.4 Rutinar for å involvere økonomiavdelinga i prosjekt med vesentlege økonomiske konsekvensar	26
3.5 Rutinar for prosjektrapportering	27
4. Konklusjon og tilrådingar	33
Vedlegg 1: Høyringsuttale	34
Vedlegg 2: Revisjonskriterium	36
Lov- og forskriftskrav	36
Bruk av disposisjonsfond	36
Prosjektstyring	37
Vedlegg 3: Sentrale dokument og litteratur	39

1. Innleiing

1.1 Bakgrunn

Deloitte har gjennomført ein forvaltningsrevisjon av økonomi- og prosjektstyring i Luster kommune. Prosjektet blei bestilt av kontrollutvalet i Luster kommune i sak 15/2016, 3. oktober 2016.

Bakgrunnen for forvaltningsrevisjonsprosjektet går fram av overordna analyse for plan for forvaltningsrevisjon for perioden 2015-19. Her blir det mellom anna peika på at

Det har vore eit attgåande problem i fleire år at kommunen brukar eller avsett til disposisjonsfond utan at kommunestyret har gjort budsjettendringar.

Det er viktig å sikre at kommunen har tilstrekkeleg kompetanse og system for å kontinuerleg holde oversikt over den økonomiske tilstanden gjennom året, og rapportere til politisk nivå. Dette gjeld både i drift og i prosjekt, og sikrar at politikarane kan treffe vedtak basert på rett økonomisk grunnlag. (...)¹

Basert på vurderingar av risiko og vesentlegheit blei forvaltningsrevisjon av økonomi- og prosjektstyring prioritert som første prosjekt i plan for forvaltningsrevisjon for perioden 2015-2019.

1.2 Føremål og problemstillingar

Føremålet med forvaltningsrevisjonen har vore å undersøke og vurdere kommunen sine system og rutinar for økonomi- og prosjektstyring. Følgjande problemstillingar har blitt undersøkt:

1. I kva grad har kommunen tilstrekkelege system og rutinar for å halde oversikt over den økonomiske tilstanden gjennom året, og sikre tilfredsstillande rapportering til politisk nivå?
 - a) I kva grad har kommunen tilfredsstillande system og rutinar for å følgje opp og gjere justeringar i budsjettet, og for korleis dette skal meldast til politisk nivå?
 - b) I kva grad blir kommunen sitt disposisjonsfond forvalta i samsvar med gjeldande føringar (2015/2016)?
2. I kva grad er det etablert tilstrekkelig med rutinar for å sikre at prosjekt held seg innanfor vedtekne budsjett?
 - a) I kva grad har kommunen etablert felles rutinar for prosjektstyring?
 - b) I kva grad er det etablert rutinar for budsjettering og økonomistyring i prosjekta, mellom anna for gjennomføring av risikovurderingar av budsjett?
 - c) I kva grad er det etablert rutinar for å involvera økonomiavdelinga i prosjekt med vesentlege økonomiske konsekvensar?

¹ Overordna analyse. Bakgrunn til plan for forvaltningsrevisjon for Luster kommune 2015-2019. Luster kommune, 14. juni 2014. Side 7.

- d) I kva grad er det etablert føremålstenelege rutinar for rapportering (inkl. budsjett, framdrift og endringar)?

1.3 Metode

Oppdraget er utført i samsvar med gjeldande standard for forvaltningsrevisjon (RSK 001). Oppdraget er gjennomført i tidsrommet november 2016 til januar 2017.

1.3.1 Dokumentanalyse

Aktuelt regelverk, sentrale anbefalingar og kommunale vedtak er gjennomgått og nytta som revisjonskriterium. Vidare er informasjon om kommunen sine relevante retningslinjer og rutinar, samt dokumentasjon på etterleving av interne rutinar, regelverk m.m. samla inn og analysert. Innsamla dokumentasjon er vurdert i forhold til revisjonskriteria.

Det er henta inn dokumentasjon knytt til gjennomføring av eit investeringsprosjekt i Luster kommune, for å undersøke korleis prosjektstyringa fungerer i praksis. Det utvalde investeringsprosjektet er etablering av eit sentralkjøken ved Gaupne omsorgssenter (vedtatt i kommunestyresak 26/14 – Framtidig kjøkenorganisering). Informasjon frå dette prosjektet er tatt inn i datagrunnlaget knytt til problemstillingane som omhandlar prosjektstyring. Innhenta dokumentasjon omfattar alle politiske saker som gjeld utbygging av Gaupne omsorgssenter og byggjerekneskap for prosjektet.

1.3.2 Intervju

For å få supplerande informasjon til skriftlege kjelder har Deloitte intervjuar utvalte personar frå Luster kommune som er sentrale i kommunen si økonomi- og prosjektstyring. Ordførar, rådmann, økonomisjef og leiar for eigeidom har blitt intervjuar.

1.3.3 Verifiseringsprosessar

Oppsummering av intervju er sendt til dei som er intervjuar for verifisering og det er informasjon frå dei verifiserte intervjureferata som er nytta i rapporten.

Utkast til rapport er sendt til rådmannen i Luster kommune for verifisering og høyring. Påpeikte faktafeil er retta opp, og rådmannen si høyringsuttale er lagt ved rapporten som vedlegg 1.

1.4 Revisjonskriterium

Revisjonskriteria er dei krav og forventningar som forvaltningsrevisjonsobjektet skal bli vurdert opp mot. Kriteria er utleia frå autoritative kjelder i samsvar med krava i gjeldande standard for forvaltningsrevisjon. I dette prosjektet er revisjonskriteria i hovudsak henta frå kommuneloven, norsk standard for prosjektstyring og staten sin anbefalte praksis for kvalitetssikring av prosjekt. Kriteria er nærare presentert innleiingsvis under kvart tema, og i vedlegg 2 til rapporten.

2. Økonomisk styring

2.1 Problemstilling

I dette kapitlet vil vi svare på følgende hovudproblemstilling med underproblemstillinger:

I kva grad har kommunen tilstrekkelege system og rutinar for å halde oversikt over den økonomiske tilstanden gjennom året, og sikre tilfredsstillande rapportering til politisk nivå?

Under dette:

- I kva grad har kommunen tilfredsstillande system og rutinar for å følgje opp og gjere justeringar i budsjettet, og for korleis dette skal meldast til politisk nivå?
- I kva grad blir kommunen sitt disposisjonsfond forvalta i samsvar med gjeldande føringar (2015/2016)?

2.2 Oppfølging og justering av budsjett gjennom året

2.2.1 Revisjonskriterium

Kommunestyret sine løyvingar i årsbudsjettet er bindande for underordna organ, jfr. Kommuneleven § 47:

Kommunestyrets (...) bevilgninger i årsbudsjettet er bindende for underordnede organer. Dette gjelder ikke for utbetalinger kommunen (...) er rettslig forpliktet til å foreta, jf. § 46 nr. 1 tredje punktum. Skjer det endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for de inntekter og utgifter som årsbudsjettet bygger på, skal administrasjonssjefen (...) gi melding til kommunestyret (...).

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

I forskrift om årsbudsjett (for kommunar og fylkeskommunar) er det i § 10 stilt følgende krav til budsjettstyring og rapportering:

Administrasjonssjefen (...) skal gjennom budsjettåret legge fram rapporter for kommunestyret (...) som viser utviklingen i inntekter og innbetalinger og utgifter og utbetalinger i henhold til det vedtatte årsbudsjett. Dersom administrasjonssjefen eller kommunerådet finner rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik i forhold til vedtatt eller regulert årsbudsjett, skal det i rapportene til kommunestyret (...) foreslås nødvendige tiltak.

2.2.2 Datagrunnlag

Organisering, fullmakter, system og rutinar

Kommunestyret vedtok 6.11.14 gjeldande økonomireglement for Luster kommune (k-sak 63/14). Der går det fram at formannskapet har ansvaret for å utarbeide saldert budsjett/økonomiplan og gje innstilling til kommunestyret. Rådmannen er formannskapet sin sekretær i økonomiarbeidet og utarbeider utkast til budsjett/økonomiplan.

Luster kommune vedtok 26. april 2012 (sak 26/12) delegeringsreglement for kommunen. Reglementet består av tre delar: vedtak og prinsipielle utgangspunkt, delegeringsreglement og gjeldande reglement/vedtekter. Det går fram at kommunestyret mellom anna har vedtaksmynde i alle prinsipielle saker som ikkje positivt er delegert. Ei prinsipiell sak kan mellom anna vere ei avgjerd som inneber politiske vurderingar eller prioriteringar, og ei avgjerd som medfører økonomiske konsekvensar utover planlagt aktivitet. Kurante avgjerdar må ikkje ha økonomiske konsekvensar utover dei økonomiske rammene for planlagt aktivitet. Formannskapet skal ha hovudfokus på overordna plan- og økonomiforvaltning og strategisk viktige saker. Vidare har formannskapet vedtaksmynde ved prinsipielle saker innanfor gjeldande driftsbudsjett.

Rådmann har vedtaksmynde i kurante saker med nokre unntak. Dersom det er uklårt om ei sak er prinsipiell eller kurant, skal rådmann avklare dette med ordførar. Det går vidare fram av delegeringsreglementet at «[a]ll delegering frå kommunestyret føreset budsjettmessig dekning innanfor kvart tenestoområde (funksjon)». Rådmannen har fått delegert mynde til «[d]riftsbudsjettvedtak ned til rammeområde (funksjon), investeringsbudsjett-vedtak og vedtak om endring av rammeområda i driftsbudsjett».

Vidare går det fram at rådmannen har fått delegert:

- Mynde til å endra vedtekne budsjettområde i samband med fordelinga av tilleggsøyvingar generelt.
- Mynde til å fordele tilleggsøyvingane løn i samband med lønstingingar.
- Mynde til, i samband med tverrsektorielle prosjekt, å endre budsjettområde innanfor kr. 100.000 per budsjettområde.
- Mynde til å endre budsjettet innanfor den einskilde budsjettamma som kommunestyret fastsett.
- Mynde til å inngå innkjøps- og driftsavtaler innanfor *normalt* driftsbudsjett.
- Mynde til å avskrive beløp opp til kr. 50.000.

Administrativt delegeringsreglement er gjeldande frå 1.1.12 og blei vedtatt av rådmann i d. sak 454/13. Det går fram av reglementet at einingsleiar har mynde til å:

- Gjere budsjettendringar i driftsbudsjettet for si eining innan same føremålsgruppering [...] i tilfelle som må reknast som kurante. Avgrensing: Einingsleiar kan ikkje overføre mellom hovudpost 0 (løn) og andre hovudpostar.
- (...).
- Ved omdisponering av beløp over kr 5000,- skal einingsleiar gje melding til økonomisjefen på standard skjema om budsjettendring. Kopi av meldinga skal sendast revisjonen snarast råd.
- Omdisponeringar mellom hovudpost 0 (løn) og andre hovudpostar skal godkjennast av rådmannen.

Avgrensingane som gjeld for all bruk av delegert mynde er at:

- Omdisponeringar av budsjettpostar som kjem i strid med dei føresetnadene som er lagde til grunn for kommunestyret sitt budsjettvedtak, fell utanfor ramma av fullmakta. Nye tiltak fell heilt utanfor retten til omdisponeringar.
- Fullmakta gjeld ikkje omdisponering av tilskot til eit føremål eller inntektspostar, med unntak av refusjon frå folketrygda som kan knytast opp til vikarpostar. Reelle inntekter som ikkje er budsjetterte kan ikkje nyttast til driftsføremål utan at budsjettendringa er skriftleg godkjent av rådmannen.
- Bruk av delegert mynde gjeld ikkje dersom eininga totalt vil få overskriding. Einingsleiar har då ansvaret for å snarast avklara situasjonen med rådmannen.

Leiar ved tenesteeiningane grunnskular, barnehagar, PPT, bibliotek, teknisk drift, helse, sjukeheimsteneste, heimeteneste, arbeids- og treningssenteret, og landbruk og naturforvaltning er fagleg og administrativ leiar for si eining og har mellom anna totalansvar

for drift, økonomi og rapportering. Det same totalansvaret ligg på leiar for stabseiningane servicetorget, næring, plan, eigedom, oppvekst, pleie og omsorg, personal og organisasjon, og økonomi.

Stabseininga økonomi sitt ansvars- og arbeidsområde er generell økonomiforvaltning som blant anna krev spisskompetanse i økonomiske saker, overordna økonomiforvaltning og styring, budsjett- og økonomiplanarbeid, kommunerekneskap, og fakturering/innkrevjing.

Retningsline for oppfølging og justering av budsjett

Det går fram av økonomireglementet at kommunestyret skal vedta årsbudsjett og økonomiplan medio desember kvart år. Kommunestyret vedtek nettorammer per rammeområde i kommunen. Vidare går det fram at dette medfører at:

gjennom budsjett rapportane gjennom året må kommunen periodisere budsjettet for å kunne vurdere om nettoramma på eit gitt tidspunkt er overskride eller om ein er innanfor dei vedtekne løyvingane. Har eit rammeområde overskriding i høve til det periodiserte budsjettet må rådmannen vurdere om overskridinga er av ein slik art at kommunestyret si løyving på årsbasis ikkje er tilstrekkeleg. Kan ikkje overskridinga, etter rådmannen si vurdering, pr dato dekkast inn i løpet av året legg rådmann fram ein sak om tilleggsløyving/omdisponering til kommunestyret.

I følgje økonomireglementet har rådmannen fullmakt i driftsbudsjettet til å fordele kommunestyret si vedtekne nettoramme på dei ulike ansvar og kontoar innanfor kvart rammeområde, samt å godkjenne budsjettendringar innanfor same område. Føresetnaden er at netto ramme ikkje har overforbruk. Det kan ikkje gjennomførast endringar i årsbudsjett etter 31.12.

Det går vidare fram av økonomireglementet at rådmannen skal budsjettjustere innanfor kvar tenestestad på postnivå ved meirutgifter eller ved svikt-/meirinntekter. Dette gjeld sjølv om ein på rammeområdet er innanfor tildelt løyving frå kommunestyret. Til dømes dersom lønn samla sett har overforbruk innanfor ein tenestestad er rådmannen pålagt å løyse dette ved å finne dekning innanfor same tenestestad eller ein annan tenestestad innanfor rammeområdet. Rådmannen har også fullmakt til å overføre budsjettbeløp i investeringsbudsjettet som følgje av endringar i framdrift på prosjekt, ved at budsjettbeløp blir redusert i rekneskapsåret og overført til påfølgjande budsjettår. Totalbudsjettet for prosjektet kan ikkje endrast av rådmann.

Vidare går det fram av økonomireglementet at rekneskapen/forbruket skal gjennomgåast og vurderast i forhold til budsjett i samband med rapporteringa for 1. og 2. tertial. Budsjettendringar blir gjennomført i samband med handsaming av tertialrapportane dersom det r avdekka større avvik. Om vedtaka blir gjort politisk eller administrativt avheng av fullmakter.

Økonomisystemet i kommunen omfattar i hovudsak ein rekneskap-, budsjett- og økonomiplanmodul, eit lønns- og personalsystem, faktureringssystem og system for inngåande faktura.² Det blir presisert i økonomireglementet at det i tillegg er ei rekkje fagsystem som gjev data til økonomisystemet og er eit viktig supplement til økonomisystemet i økonomistyringa.

² Økonomireglement for Luster kommune, 6.11.14, vedteke i kommunestyresak 63/14

Praksis for å følgje opp og justere budsjettet

Det går fram av intervju at det ut over økonomireglementet ikkje er utarbeidd skriftlege retningslinjer eller rutinar som skildrar korleis oppfølging og eventuell justering av budsjett skal gjennomførast. Det går fram av intervju at tenesteleiarane har ansvar for å utarbeide budsjettforslag, samt følgje opp budsjettet sitt gjennom året. Dette ansvaret går også fram av kommunen sitt årshjul og tenesteplaner.

Revisjonen får opplyst i intervju at tenesteleiarane løpande *kan* rapportere til økonomiavdelinga dersom dei har avvik mot budsjett som krev justeringar, men at dette hovudsakeleg skjer i samband med tertialrapporteringa. Vidare går det fram at forhold som oppstår mellom tertialrapporteringane, ofte blir rapportert i e-post, til dømes mellom tenesteleiar og økonomisjef, kommunalsjef og rådmann. Som omtalt over går det fram av administrativt delegeringsreglement at einingsleiar si mynde til å gjere budsjettendringar ikkje gjeld dersom eininga totalt vil få ein overskriding. I dei tilfella har einingsleiar ansvar for snarast å avklare situasjonen med rådmannen. Kommunen har fastsatt ein felles frist for rapportering av avvik i samband med utarbeiding av tertialrapportane. Alle tenesteleiarar har tilgang til webrapportar som gir oversyn over budsjett og rekneskapsførte kostnader.

Kommunen har ikkje sett krav om formell/skriftleg månadsrapportering, men økonomiavdelinga kontrollerer tidvis budsjettutviklinga ved å ta ut rekneskapsrapportar med oversyn over netto og brutto driftsutgifter på einingsnivå for å følgje med på den økonomiske utviklinga. Dersom rapportane viser vesentlege avvik ringer økonomisjefen til tenesteleiar for å undersøke situasjonen. Samtidig blir det presisert i intervju at slike situasjonar oppstår sjeldan, på grunn av at tenesteleiarane normalt har god budsjettkontroll. Det går fram at kommunen har drøfta månadsrapportering på rekneskap mot budsjett, men konkluderte med at det vil vere betre med ein grundig gjennomgang per tertial enn ein enklare gjennomgang per måned. Rådmannen opplever at kommunen har så god oversikt og så tett dialog mellom ulike leiarnivå at det ikkje er naudsynt med fast gjennomgang månadleg.

Rådmannen opplever at eventuelle avvik frå budsjett blir tilstrekkeleg rapportert til han frå einingane. Det kjem svært sjeldan overraskingar i samband med tertialrapportane. Eventuelle utfordringar er i all hovudsak kjende for rådmann. I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten opplyser rådmann at det kan vere manglande periodisering per tertial på ein del område, både i budsjett og rekneskap. I tenesteplanane er det lagt inn ein mal som viser kva einingane skal rapportere. Der går det mellom anna fram at einingane skal rapportere om det er spesielle tilpassingar/endingar/avvik som er viktig å få med i tenesteområdet si årsrapportering, samt aktivitet/tiltak som påverkar resultatet som kommunestyret har sett for aktiviteten. Vidare går det fram at rapporteringa skal omfatte «[r]esultatvurdering av dei års-spesifikke tiltak og prosjekt for eininga, med fokus på avvik/endingar av planlagde aktivitetar/tiltak og ressursbruk». I kapittel 4.2 i tenesteplanane går det fram at

Einingsleiar blir bedt om å vurdere/revurdere tiltak og å konkretisere [tiltak] som bør drøftast i ØP-samanheng. Tiltaka skal prioriterast og vurderast med omsyn til kva konsekvensar det vil ha om ein gjennomfører tiltaket/innsparinga. Innspela treng ikkje vere utførleg utgreidde, men vil vere ein start for nærare vurdering. Rådmann vil invitere einingane til nærare drøftingar om aktuelle tiltak i løpet av budsjettprosessen.

Rådmannsgruppa i kommunen består av rådmann, kommunalsjefar og fagleiarar i rådmannen sin stab. Kvar første måndag i månaden er det møte i rådmannsgruppa. Det er også nokre ekstra møte, særleg i samband med budsjettarbeidet. Det blir opplyst at økonomi og prosjekt i utgangpunktet er faste punkt på programmet, og det blir skrive stikkordsreferat som er tilgjengeleg på intranettet til kommunen. Dersom det er store avvik i høve budsjettet går rådmannsgruppa gjennom kva som er årsakene. Det blir vidare

vurdert om eventuelle differansar er midlertidige endringar/periodiseringsavvik som vil bli jamna ut, eller om det er ei permanent endring som gjer det naudsynt med tiltak, eventuelt budsjettjustering.

Behovet for justering av driftsbudsjettet blir synleggjort i samband med tertialrapportering til kommunestyret. Det er rådmann som førebur saker til politisk nivå som gjeld justering av budsjettet. Saker om justering av budsjett kjem berre til politisk nivå i samband med handsaminga av tertialrapportane. Ved behov ber rådmann om auka løyving og/eller flytting av midlar, etter innspel frå tenesteleiarar og via kommunalsjefar.

Rådmannen, saman med økonomisjef, vurderer om det skal gjennomførast budsjettendringar etter administrativ fullmakt. Innanfor rammeområdet kan rådmannen gjere budsjettreguleringar. Han kan ikkje gjere omdisponeringar frå eit område til eit anna, men innanfor same rammeområde endrar rådmannen budsjettet gjennom året. Særleg er dette aktuelt på hausten, og det blir vist til at kommunen på den måten får eit best mogleg/betre grunnlag for neste års budsjett. Rådmannen nyttar si fullmakt til å regulere driftsbudsjett innanfor same rammeområde. I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten får revisjonen opplyst at rådmannen følgjer nøye med på forbruksutvikling på funksjonsnivå, jf. kostrainndelinga. Kommunestyret gjer vedtak på rammeområde, jf. skjema 1B, og i kvart rammeområde vil det vere fleire funksjonar som rådmann eventuelt har fullmakt til å regulere/sjå i samanheng. Vidare presiserer rådmannen at det berre er kommunestyret som har fullmakt til å regulere på/mellom rammeområda.

I etterkant av politisk handsaming av tertialrapportane blir budsjetta justert i samsvar med eventuelle politiske vedtak. Økonomisjefen/økonomeininga er ansvarleg for å justere budsjettet basert på vedtak i kommunestyret eller på administrative vedtak frå rådmann. Det går fram av intervju at økonomisjefen opplever at oppfølging og justering av budsjett fungerer godt i Luster kommune, og at det er god samhandling mellom avdelingane når det gjeld økonomistyring. Det er også tett og god dialog mellom økonomisjef og rådmann. Økonomisjef har ikkje fått signal frå tilsette om eventuelle utfordringar med dagens praksis for å følge opp og justere budsjett. I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten får revisjonen opplyst at rådmann har fått merknader til at kommunen bør vere betre på periodisering av både budsjett og forbruk i rekneskapet slik at leiarane i kommunen betre veit korleis dei ligg an.

Rapportering

I budsjettdokumentet for 2016 er årshjulet til Luster kommune presentert. Dette legg mellom anna føringar for kva tid einingane, rådmann og politisk nivå skal arbeide med, og handsame, ulike overordna økonomiske dokument. Vidare går det i budsjettdokumentet fram krav om følgjande rapportering til kommunestyret gjennom året: Årsrapport og rekneskap, tertialrapport 1 og 2 med tilråding og naudsynte budsjettendringar innan dei definerte rammeområda, separate bygge- og anleggsrekneskap for definerte investeringsprosjekt med eit samla kostnadsoverslag på minimum 3 millionar kroner, og eventuelt med grunnlag i vedteke reglement for finansforvaltninga. Det er og innført fast ordning med årleg regulering av investeringsprogrammet i november for å betre periodisere forbruk på investeringstiltak.

Krav til tertialrapport går også fram av økonomireglementet der det blir presisert at det skal vere to hovudrapporteringar, tertialrapportar, til kommunestyret i løpet av året (per 30. april og 31. august). Desse kjem til politisk handsaming i kommunestyret i løpet av mai/juni og september/oktober.³ I tillegg skal årsrekneskapen handsamast innan 1. juli påfølgjande år.

³ Årshjulet til Luster kommune

Det går fram av intervju at rådmann får støtte av økonomisjef i arbeidet med tertial- og årsrapportering. Det er også andre leiarar som leverer informasjon som rådmannen nyttar som grunnlag/utgangspunkt for utarbeiding av årsrapport og tertialrapportar. Økonomisjef leverer rekneskapsrapportar, talgrunnlag for budsjettering, utgreiingar om konsekvensar av ulike endringar som blir drøfta m.m.

Kommunen nyttar føregående årsrapport, budsjettdokument og tertialrapport som mal/grunnlag for utarbeiding av nye rapportar. Rådmannen legg også nokre føringar for rapportering gjennom tenesteplanane til einingane. Ut over dette er det ikkje gitt skriftlege føringar knytt til rapportering. Rapportering om endringar i investeringsprosjekt blir skildra i kapittel 3.5 i denne rapporten.

2.2.3 Vurdering

Undersøkinga viser at Luster kommune har vedtatt både politisk og administrativt delegeringsreglement og økonomireglement. Gjennom desse dokumenta har kommunen etter revisjonen si vurdering etablert ei tydeleg ansvarsdeling når det gjeld den overordna økonomistyringa gjennom året.

Luster kommune har også etablert overordna føringar i økonomireglementet, for korleis kommunen skal følgje opp og justere budsjettet. Ut over dei føringar som er gitt i økonomireglementet, er det ikkje utarbeidd rutinar som skildrar meir detaljert korleis ulike leiarnivå skal følgje opp og ved behov justere budsjettet.

Den formelle, skriftlege periodiske økonomirapporteringa – både administrativt og til politisk nivå – er knytt opp mot tertialrapportane. Revisjonen har gjennom intervju ikkje fått indikasjonar på at kontrollar, oppfølging og rapportering er utilstrekkeleg. Det er ein styrke at økonomieininga ved eigne kontrollar tidvis følgjer opp økonomien ved dei ulike tenestestadene. For å betre økonomistyringa peiker imidlertid rådmannen på at det er behov for eit budsjettgrunnlag som er rett periodisert. Revisjonen er samd i denne vurderinga og vil tilrå at kommunen etablerer felles prinsipp/rutinar for periodisering.

Revisjonen meiner vidare at det vil vere ein styrke om etablert praksis for oppfølging og administrativ rapportering av økonomi, blir nedfelt skriftleg og at gjennomførte kontrollar blir dokumentert. Dette kan etter revisjonen si vurdering redusere risiko for feil ved skifte av nøkkelpersonell og bidra til effektivisering og kunnskapsoverføring. Ei auka skriftleggjing av det som per i dag blir skildra som etablert praksis, vil vere i samsvar med krav til god internkontroll.

2.3 Forvaltning av disposisjonsfond

2.3.1 Revisjonskriterium

Mange spørsmål knytt til forvaltning av disposisjonsfond er ikkje regulert i lov eller forskrift, og reiser i fleire tilfelle tolkingsmessige utfordringar. Kommunal- og moderniseringsdepartementet er tolkingsinstans for spørsmål knytt til kommunale økonomi- og rekneskapsføresegner.

Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) stilte spørsmål til Kommunal- og moderniseringsdepartementet i brev av 15. januar 2009 om avsetning og bruk av disposisjonsfondet. I sitt brev 7. april 2010 svarte Kommunal- og moderniseringsdepartementet mellom anna at avsetning til og bruk av disposisjonsfond i budsjett skjema 1A er omfatta av budsjettmynde og må vedtakast av kommunestyret sjølv.⁴

⁴ https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/krd/vedlegg/komm/brev/brev_070410_fond.pdf

Kommunestyret kan gjennom økonomireglement, budsjettvedtak eller liknande delegere til underordna organ å avsette til og bruke av fond innanfor budsjettet. Dei kan òg delegere mynde til å avsette til eller bruke av disposisjonsfond utover vedteke budsjett i 1A, men dette må vere dekkja av ei nettobevilling med utvida fullmakt knytt til eit fastsett føremål. Endringar som fører til endring av opplysningar i budsjettskjema 1A og 1B kan med andre ord ikkje delegerast.

2.3.2 Datagrunnlag

Det har vore ei formulering om bruk av disposisjonsfond i kommunestyret sitt årlege budsjettvedtak som innebar at ulike fond (bufferfond kraft og bufferfond finans) skulle bli sett samla i staden for å ha spesifisert eksakt kor mykje som kan nyttast frå dei ulike fonda per år. Kommunestyret har ikkje fastsatt beløpsmessige budsjett på disponeringar/bruk av fond. Den same formuleringa har blitt nytta over fleire år.

I budsjett for 2016 (vedtatt 17.12.15, sak 91/15), vedtak 5, går det fram at:

Kommunestyret vedtek slik bruk av fond i 2016:

Disposisjonsfond (drift): 2,89 mill.kr.

Næringsfond (drift): Funksjon 325 Generell bruk til næringstiltak 10,0 mill.kr.

Bruk av salsinntekter (til investeringar): 8,945 mill.kr.

Renter av kommunen sine omløpsmidlar, aksjeutbyte, gevinst/tap på finansielle instrument og gevinst på sal av konsesjonskraft vert å sjå samla.

Næringsfond og konsesjonsavgiftsfond skal styrkast med ein million kvar, til saman 2 million kroner. Utover dette skal meir-/mindreavkastning i høve det budsjetterte salderast med bufferfond.

Det går fram av intervju at rådmann har sett det tekstlege vedtaket som ei fullmakt om å nytte fond for å dekke inn for meir-/mindreinntekter. Til dømes om kommunen fekk mindre kraftinntekter enn budsjettert overførte rådmannen midlar frå dei definerte fonda som er lista i budsjettfullmakta til kraftfondet for å kunne realisere vedteke budsjettet. I følge rådmann har administrasjonen nytta fond i tråd med kommunestyret sin intensjon og administrasjonen har ikkje fått tilbakemelding frå kommunestyret eller formannskapet som tyder på noko anna.

Rekneskapsrevisor for Luster kommune peiker, i revisjonsmeldinga for rekneskapsåret 2015, på at kommunestyret må gjere konkrete tallvedtak og presiserer at det ikkje er tilstrekkeleg med den tekstlege formuleringa som kommunen har nytta. Dei seier vidare at kommunestyret må vedta eksplisitt frå år til år kor mykje administrasjonen kan nytte frå disposisjonsfonda.

Dei siste åra hadde kommunen sett av unytta del av statstilskot til flyktningar til eit flyktningfond *før* resultat. Revisor peika også på at dette ikkje var korrekt jf. forskrift, og at slik avsetjing skal ev. gjerast av kommunestyret *etter* resultat.

Det går fram av intervju at det til tider har vore litt diskusjon rundt bruken av disposisjonsfond i Luster kommune. Vidare blir det presisert at bruken er avgrensa og at rådmann forankrar bruk av disposisjonsfond som gjeld finansiering av tilskot, finansiering av driftstiltak med utvida behov eller delfinansiering av investeringar i vedtak i kommunestyret i samband med tertialrapportering/budsjett, eller i einskildsakar som vert lagt fram for handsaming og vedtak i kommunestyret. Revisjonen får opplyst at dette er dei tiltaka kommunen har nytta disposisjonsfondet til dei seinare åra.

Det går fram av intervju at kommunen har korrigert sin praksis knytt til begge forholda i løpet av 2016. Vidare blir det presisert at dette går fram av rekneskapsrapporten for 2016 og

årsbudsjett for 2017 ved at kommunestyret har prognosert og tallfesta bruk av fond.⁵ I sak 75/16 om budsjett for 2017, frå kommunestyremøte 16.12.16, vedtak 5, er den omtala formuleringa fjerna:

Kommunestyret vedtek slik bruk av fond i 2017;
Disposisjonsfond (drift): 7,016 mill.kr.
Næringsfond; Til funksjon 325, Generell bruk til næringstiltak,10,0 mill.kr. (av konsesjonsavgifter via næringsfond.)
Bruk av salsinntekter til eigenfinansiering investeringar: 6 mill.kr.

2.3.3 Vurdering

Basert på føreliggjande opplysningar på revisjonstidspunktet er det revisjonen si vurdering at Luster kommune har gjort naudsynte justeringar for å imøtekome rekneskapsrevisor sine påpeikingar knytt til bruk av disposisjonsfond, og for å sikre at bruken av fondsmidlar blir i samsvar med gjeldande føringar og kommunale budsjett- og rekneskapsføresegner.

⁵ Då rekneskap for 2016 ikkje er ferdigstilt på tidspunktet av gjennomføring av forvaltningsrevisjonen har ikkje revisjonen gjennomført nokon kontroll av den faktiske bruken av disposisjonsfond i 2016.

3. Prosjektstyring

3.1 Problemstilling

I dette kapitlet vil vi svare på følgjande hovudproblemstilling med underproblemstillingar:

I kva grad er det etablert tilstrekkelig med rutinar for å sikre at prosjekt held seg innanfor vedtekne budsjett?

Under dette:

- I kva grad har kommunen etablert felles rutinar for prosjektstyring?
- I kva grad er det etablert rutinar for budsjettering og økonomistyring i prosjekta, mellom anna for gjennomføring av risikovurderingar av budsjett?
- I kva grad er det etablert rutinar for å involvere økonomiavdelinga i prosjekt med vesentlege økonomiske konsekvensar?
- I kva grad er det etablert føremålstenelege rutinar for rapportering (inkl. budsjett, framdrift og endringar)?

3.2 Felles rutinar for prosjektstyring

3.2.1 Revisjonskriterium

I ISO-standardane «Retningslinjer for kvalitetsstyring i prosjekt»⁶ og «Systemer for kvalitetsstyring»⁷ er det lagt til grunn at eit godt prosjektstyringssystem vil danne grunnlag for profesjonell og standardisert prosjektstyring. Styring av investeringsprosjekt inkluderer aktivitetar og prosessar både i den kommunale organisasjonen og i ein funksjon eller grupper spesielt oppretta for prosjektet. Dei ulike fasane i eit prosjekt er definert som prosjektinitiering, -planlegging, -gjennomføring og -avslutning.

Styringssystemet bør innehalde retningslinjer for oppfølging i dei ulike fasane i prosjekt og prosedyrar/rutinar og sjekklister for å sikre at aktivitetar blir gjennomført som føresett. Vidare er det viktig at dei som er involvert i prosjekt får opplæring i bruk av prosjektstyringssystemet, og at systemet blir nytta ved gjennomføring av prosjekt.

Seinast ved start/gjennomføring av eit prosjekt må det vere vedtatt ei prosjektorganisering med klare ansvarsforhold og rapporteringslinjer. I følge NS-ISO 10006 skal det ved start av einskildprosjekt bli utarbeidd ein kvalitetsplan for prosjektet som skildrar aktivitetar og ressursar som er naudsynt for å nå målet med prosjektet.

3.2.2 Datagrunnlag

Luster kommune har ikkje utarbeidd retningslinjer eller formelle rutinar for styring av investeringsprosjekt. I administrativt delegeringsreglement, politisk delegerings-reglement og økonomireglement er overordna fullmakter og ansvar for prosjekt regulert. Det går mellom anna fram av administrativt delegeringsreglement at eigeomsavdelinga har ansvar

⁶ NS-ISO 10006:2003 "Retningslinjer for kvalitetsstyring i prosjekt". Dette er en norsk utgave av en internasjonal standard som er en del av den overordnede rammen "Systemer for kvalitetsstyring".

⁷ NS-ISO 9001:2008 Systemer for kvalitetsstyring – krav.

for prosjektleiing på kommunale bygningar, kjøp/sal og leige av areal og eigedommar, samt forvaltning av kommunale bustadtomar og kommunale næringsareal / næringsseigedommar. Vidare at eigedom har eigar- og forvaltningsansvar for kommunen sine aktiva, mellom anna bygningsmasse, VAR og vegar. Hovudoppgåva vil vere å drive strategisk utvikling og drift/forvaltning av kommunen sine aktiva.

Revisjonen får stadfesta i intervju at eigedomsavdelinga har ansvar for styring av investeringsprosjekt og at leiar for eigedom er overordna ansvarleg for prosjektstyring av alle kommunale investeringsprosjekt. Eigedomsavdelinga har ikkje utarbeidd egne retningslinjer eller rutinar for prosjektstyring.

3.2.3 Vurdering

Luster kommune har ikkje etablert tilstrekkelege felles retningslinjer og rutinar for prosjektstyring. Kommunen gjennomfører jamleg større investeringsprosjekt, og revisjonen meiner at manglande retningslinjer og rutinar for dei ulike fasane i gjennomføringa av investeringsprosjekt medfører risiko for feil og manglar, mellom anna ved at gjennomføringa blir for personavhengig.

Auka grad av felles retningslinjer og rutinar kan bidra til å redusere risikoen for feil og manglar, samt effektivisere prosjektgjennomføring og bidra til betre kompetanseoverføring.

3.3 Rutinar for budsjettering og økonomistyring i prosjekt

3.3.1 Revisjonskriterium

I følge NS-ISO 10006 er det i forprosjektfasen viktig å klargjere målet med prosjektet. Økonomiske rammer må bygge på kostnadsoverslag som er realistiske, der det er tatt omsyn til alle kostnader og gjort påslag for usikkerheit knytt til prosjektføresetnader o.l.

Finansdepartementet har etablert forskingsprogrammet Concept som ein del av ordning for kvalitetssikring av store statlege investeringar. I den samanheng er det utarbeidd rettleiarar som skal leggjast til grunn som beste praksis for ulike aktivitetar i investeringsprosessar. I *Veileder nr. 6 Kostnadsestimering (Kvalitetssikring av konseptvalg, samt styringsunderlag og kostnadsoverslag for valgt prosjektoalternativ)*, er det trekt fram følgjande element som bør vere på plass for å sikre at det blir utarbeidd realistiske investeringskalkyler:

- Gode og entydige beskrivelser av vurderingen bak usikkerhetsspennet i en post. Ved å dokumentere dette spennet på en entydig måte forhindres at det tas med to ganger, eller eventuelt uteglemmes.
- Kostnadsestimatet må ikke inneholde systematisk optimistiske eller pessimistiske vurderinger (nøytrale estimater). Det er vesentlig at estimeringsprosessen ikke bygger inn skjulte reserver eller marginaliserer poster for uspesifisert som erfaringsmessig er påkrevd i bransjen.
- Kostnadsestimatet skal alltid gjennomgå av noen som er uavhengig av prosjektet. Dette for å sikre at estimatet er basert på gode erfaringsdata og at det er anvendt godt, tverrfaglig skjønn.

Det bør også vere etablert rutinar for å behandle og godkjenne eventuelle tilleggsarbeid, og prosjektleiinga må ha oversikt over rekneskapa for prosjektet og overvake framdrift og kvalitet. Som eit ledd i oppfølginga bør prosjektleiinga ha fokus på avvik og årsakar til avvik. Føremålet med eit avviksrapporteringsystem er å kunne sette i verk tiltak på eit tidlegast mogleg tidspunkt for å kunne gjere nødvendige justeringar i prosjektet og ta høgde for konsekvensane av avvik. Det bør også vere etablert rutinar for rapportering frå prosjektleiinga til leiinga i kommunen og til politiske organ.

3.3.2 Datagrunnlag

Budsjettering og risikovurderingar av budsjetta

Luster kommune/eigedomsavdelinga har ikkje etablert skriftlege rutinar for utarbeiding av kalkylar for investeringar, som grunnlag for budsjettering av prosjekt, eller for å gjennomføre risikovurderingar av budsjetta. Revisjonen får opplyst at investeringane i kommunen varierer stort i omfang og beløp, og at det difor er uaktuelt for kommunen å nytte same opplegget for alle prosjekt.

Vidare får revisjonen opplyst at det er etablert ein praksis for å velje mellom/gjera vedtak om investeringar i kommunen. Før ei investering blir vedtatt ligg det føre eit kostnadsoverslag eller budsjett for investeringa. Grunnlaget kan variere frå enkle notat til omfattande utgreiingar. Gjennom ulike prosessar får rådmannen fram investeringsidéar til utgreiing. Kommunen utarbeider og drøftar moglege investeringsalternativ og kjøper deretter eventuelt inn planleggings- eller konsulenttenester. Kommunen sitt grunnlag kan vere understøtta av kostnadsnøklar, men dette er ikkje fast praksis. Det går vidare fram at det ofte vil vere føremålstenleg å vedta gjennomføring av eit prosjekt før det ligg føre anbodskonkurranse og eit meir sikkert kostnadsoverslag. I slike tilfelle er det ofte ein føresetnad at saka skal tilbake til politisk handsaming før vedtak om oppstart. Det er som hovudregel minimum eit atterhald om at saken skal tilbake til politisk handsaming dersom anbod eller ny informasjon viser høgare kostnader enn estimert. Det går fram av økonomireglementet at kommunestyret er ansvarleg for å fordele investeringsramma på dei enkelte prosjekt.

Det går fram av intervju at Luster kommune ikkje har eit formalisert system for risikovurdering av kostnadsestimat eller kalkylar. Kommunen abonnerer på Holte Smartkalk kalkulasjonsnøklar og nyttar desse for å vurdere realismen i investeringsbudsjetta for dei einskilde investeringane. Kalkulasjonsnøklane blir nytta saman med erfaringsprisar og siste kjende prisar frå marknaden i kommunen eller regionen når kommunen budsjetterer / kalkulerer / kvalitetssikrar. Ved bruk av arkitekt vil hovudregel vere at arkitekt presentere sitt budsjettforslag og så etterprøver kommunen realismen i dette. Etterpå har kommunen ei drøfting med arkitekten. Overordna prosjektleiar (leiar eigedomsavdelinga) og byggjeleiar er dei som nyttar Holte Smartkalk. Metodikken med å sjå på sist kjende marknadsprisar opp mot Holte Smartkalk blir som regel nytta, men meir grundig på større prosjekt enn små. I tillegg får kommunen gjennomført ein uavhengig kontroll av svært store kontraktar. I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten får revisjonen opplyst at kommunen også følgjer krav i plan- og bygningslova når det gjeld tiltak som skal ha tredjepart/uavhengig kontroll. Slik kontroll blir utført av eit kompetent firma for å etterprøve arkitekt og eventuelle rådgivarar sitt arbeid.

Ved mindre prosjekt, som kan vere at ei eining ønskjer ombygging eller påbygging av sine lokalar, tar tenesteleiar kontakt med leiar for eigedom og ber om eit kostnadsoverslag som tenesteleiar kan inkludere i sin tenesteplan. Eigedomsavdelinga estimerer kostnad ut frå erfaringstal og kva det er behov for å gjere, men utan å gjera ei komplett vurdering av detaljane i byggjeprojektet. Det er ikkje utarbeidd skriftlege retningslinjer eller rutinar for utarbeiding av slikt kostnadsoverslag.

Økonomistyring i prosjekt

Retningslinjer

Det går fram av økonomireglementet at formannskapet har fullmakt til å vedta endringar i investeringsbudsjettet når endringane gjeld auke i løyving til eit prosjekt og dekning skjer ved at løyving til eit anna prosjekt blir redusert. Sum for slik omprioritering kan vere opp til kr. 1 million. Vidare går det fram at rådmannen har fullmakt til overføring av

budsjettbeløp i investeringsbudsjettet som følgje av forskyving av framdrift i prosjekt, ved at mindreforbruk i rekneskapsåret kan overførast til påfølgjande budsjettår. Prosjektet sitt totalbudsjett kan ikkje endrast av rådmann.

Revisjonen får opplyst i intervju at formannskapet har ei tilleggsløyving som dei siste åra har blitt gradvis redusert frå kr. 500.000 til kr. 150.000. Denne løyvinga har vore nytta til ulike formål som til dømes mindre investeringar og ulike tilskot. Dei seinare åra har likevel praksisen i auka grad vore at sakene har blitt lagt fram for kommunestyret etter tilråding frå formannskapet. Formannskapet si fullmakt til å omprioritere mellom investeringsprosjekt opp til kr. 1 million har heller ikkje blitt nytta dei siste åra. I følgje ordførar har den ikkje blitt nytta etter at kommunen i 2014 starta med tertialrapportering og eiga sak på regulering av investeringsbudsjettet i november. Formannskapet har drøftingar med rådmann før framlegg av desse sakane.

Undervegs i gjennomføringsfasen vil avvik i prosjekta bli omtala i tertialrapport eller i samband med regulering av investeringsplan. Ved vesentlege endringar i investeringsprosjekt skal ein ha fått auka budsjetttrammene gjennom tertialrapport eller regulering av investeringsplan.

Det går fram av vedtak i samband med samla budsjettokument⁸ at kommunen, for investeringsprosjekt som har eit samla kostnadsoverslag på minimum kr. 3 millionar, skal leggje fram separate byggje- og anleggsrekneskap for kommunestyret. Dette vedtaket blei også gjort i samband med handsaming av budsjett for 2015 og 2017. Før dette var grensa sett ved kr. 2,5 millionar. Mindre prosjekt får ei enklare sluttrapportering gjennom årsrapporten.

Luster kommune/eigedomsavdelinga har ikkje etablert skriftlege retningsliner for økonomistyring i prosjekt. Revisjonen får opplyst at det er byggjeleiarane (tilsette på eigedomsavdelinga) som er ansvarleg for økonomistyring i sine prosjekt.

Startfasen av prosjekt

Etter at kommunestyret har vedtatt å gjennomføre eit investeringsprosjekt og stadfesta ei kostnadsramme for prosjektet, engasjerer eigedom i dei fleste tilfella ein arkitekt. Arkitekt og fleire tilsette i kommunen utgjer prosjektgruppa for investeringsprosjektet. Prosjektgruppa lager ei skisse til prosjektet, eit forprosjekt. Nokre gonger blir det gjennomført ein ny kostnadsgjennomgang etter forprosjektet. Det er ikkje etablert retningsliner som gir føringar for i kva tilfelle det skal gjennomførast ein ny kostnadsgjennomgang. Dersom nytt estimat, etter ein ny kostnadsgjennomgang, er større enn opphavelig estimat, rapporterer overordna prosjektleiar (leiar eigedom) til rådmannen om kostnadsutviklinga og så avgjer rådmannen om prosjektet skal opp til ny politisk handsaming. Denne vurderinga blir gjort frå gong til gong.

Etter forprosjektet lyser kommunen ut kontraktar med rådgivarar på ulike fag (til dømes elektro, bygg og automasjon) på Doffin. Det er byggjeleiar, med eventuell bistand frå arkitekt, som utarbeider anbudsdokument og kontraktar. Arkitekt hjelper også byggjeleiar med å vurdere tilbod frå rådgjevarar. Entrepriseform blir deretter valt og arkitekt, og eventuelle rådgjevarar, hjelper byggjeleiar med å velje entreprenør(ar)⁹. I samband med val av entreprenørar har byggjeleiar ein kritisk gjennomgang av tilboda.

Formelt er rådmannen byggherrerepresentant for kommunen og det er rådmannen som signerer på kontraktane. Det er byggjeleiar og/eller overordna prosjektleiar (leiar eigedom)

⁸ Vedtak 8, kommunestyresak 91/15 den 17.12.15

⁹ I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten får revisjonen opplyst at val av entreprenørar skjer i samsvar med lov og forskrift om offentlege anskaffingar.

som står for kontraktsoppfølging i investeringsprosjekt. Det går fram av intervju at leveransar frå leverandørar i all hovudsak har vore i samsvar med kontraktfesta forventningar.

Kostnadskontroll

Det blir opplyst at byggjeleiarane følgje nøye med på økonomien i prosjektet. Det inneber at byggjeleiar jamleg kontrollerer påløpte kostnader i prosjektet mot budsjett og rapporterer avvik til overordna prosjektleiar (leiar eigedom). Oppfølginga i Visma er basert på betalingsplan mot kvar entreprenør/leverandør. Vanlegvis sender entreprenørane éin faktura i månaden. Revisjonen får opplyst i samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten at endringsmeldingar blir levert uavhengig av Visma og byggjeleiar må vurdere desse mot uføresettpost mv. Det blir vidare presisert at oppsummering av endringsmeldingar ofte kjem i sluttoppgjeret saman med ein samla mengdekontroll.

I økonomistyringa undervegs i byggjeprosjekta blir det i tillegg til Visma nytta ein av to excel-malar for prosjektrekneskap som er utarbeidd av ein tidlegare tilsett i kommunen. Reknearket følgjer prosjektet frå oppstart til ferdigstilling. I «vanlege» byggjeprosjekt blir den enklaste varianten nytta, medan det i store investeringsprosjekt blir nytta ein meir avansert variant. Det blir opplyst at ein av desse Excel-malane blir nytta i samband med prosjektrekneskapen i alle prosjekt. Revisjonen får opplyst i samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten at det er også tilpassa malar for vegutbygging, tomtefelt og vann og avlaup.

I tillegg til byggjeleiarane har overordna prosjektleiar (leiar eigedom) og rådmann tilgang til Visma-rapportar og kan sjekke status til ei kvar tid. Rådmann ser på status i pågåande prosjekt om lag månadleg, sjølv om dette ikkje er ei pålagt/obligatorisk oppgåve for rådmann. Dette kontrollarbeidet og oppfølginga bli elles ivareteke av overordna prosjektleiar og byggeleiar. Det går fram av intervju at det er deira ansvar å kontrollere status kvart tertial og eventuelt når det kjem innspel, faktura eller andre signal som gjer at det er grunn til å kontrollere særskilt om kostnader i prosjektet er i samsvar med budsjettet. Dette ansvaret er ikkje skriftleggjort.

Endringar og tiltak

Revisjonen får opplyst i intervju at det ofte skjer små endringar i eit prosjekt, og kommunen tar høgde for dette i ein avgrensa «buffer» på kvart prosjekt. «Bufferen» er vanlegvis på 1–3 prosent. Det blir vist til at ein slik «buffer» er på eit minimumsnivå, og at det ofte er meir realistisk med ein 5 prosent «buffer», særleg når investeringa er ei rehabilitering. Det er kommunestyret som vedtek kor stor «bufferen» skal vere. Det blir opplyst at det i Luster kommune er ei vanleg oppfatning blant politikarane at det ikkje skal vere ei stor løyving til uføresette kostnader; administrasjonen skal heller be om auka løyving dersom det viser seg at det er naudsynt. Det blir kommentert at bakgrunnen er at dette skal gje betre kostnadsfokus. Kommunen drøftar tidvis om planlegginga bør vere meir omfattande før ein fastset kostnadsoverslag / budsjettamme. Større «buffer» kan og vere relevant i nokre prosjekt, til dømes der ein har eit ufullstendig bilete av naudsynt arbeidsomfang, som til dømes ved rehabiliteringar.

I intervju blir det også peika på at eigedomsavdelinga arbeider for å halde investeringsprosjekta innanfor budsjettet, men at det har skjedd at budsjetta i investeringsprosjekt har blitt overskride med meir enn 3 prosent. Rådmannen gir uttrykk for at kommunen har eit forbettringspotensial når det gjeld å fullføre investeringsprosjekt innanfor kostnadsramma. Det er ikkje sett i verk spesielle tiltak for å bli betre på dette, ut over løpande dialog mellom rådmann og eigedomsavdelinga om avvik i forhold til budsjett eller framdrift.

Det blir opplyst at byggjeleiarane og overordna prosjektleiar (leiar eigedom) alltid vurderer tiltak som kan redusere kostnader i prosjektgjennomføringa, dersom det viser seg at det

er risiko for meirforbruk i prosjektet. Til dømes blir det vist til at det i prosjektet ved Gaupne omsorgssenter¹⁰ oppstod utfordringar som førte til at kommunen måtte gjennomføre endringar. Ei fellesstove blei då kutta som eit innsparingstiltak. Det går fram av intervju at eigedomsavdelinga opplever at entreprenørane kjenner godt til at dei må vente med å gjennomføre kostnadsdrivande endringar til dei har fått klarsignal frå kommunen. Eigedomsavdelinga erfarer at entreprenørane er raske med å rapportere om eventuelle store endringsbehov i prosjekt, men at det tidvis tar lang tid å klargjere konsekvensar og kostnadsauke på endringar.

Det blir vist til at det normalt er to hovudårsaker til ekstra kostnader i investeringsprosjekt. Anten at arkitekt eller rådgjevarar har feilvurdert mengder, eller at det er naudsynt eller ønskjeleg med eit tiltak eller endring som medfører kostnader. I begge tilfella blir årsaken rapportert til rådmann.

Det blir opplyst at det er mest utfordrande for eigedomsavdelinga å sikre at arkitekt eller rådgjevar har utarbeidd eit fullstendig anbudsgrunnlag sidan kommunen er avhengig av å kjøpe slik spesialistkompetanse. I tillegg er det fleire fagområde og derfor vanskeleg for kommunen å kvalitetssikre grunnlaga fullstendig. Kommunen opplever tidvis at det er ting dei meiner burde vore med i prosjekteringa som ikkje har blitt med, og som det difor blir endringsmeldingar på. Det hender det er ein forhandlings situasjon knytt til kven som skal ta ansvar for meirkostnader, men i følgje rådmann tapar ofte kommunen slike diskusjonar.

Dersom rådgjevarane har feilvurdert mengder i anbudsgrunnlaget kan det bli ein kostnadsauke ut over det som ligg i inngåtte kontraktar. Endring av mengde kan komme av at det ikkje er samsvar mellom teikning og tekstgrunnlaget. Når kommunen og entreprenørane har ein gjennomgang av sluttoppgjeret kan det bli ein diskusjon om korleis mengdeendringar skal regulerast.

Endringar i mengde gjer at prosjektet kan bli dyrare, men i intervju blir det vist til at arbeidet vanlegvis allereie er utført og blir inkludert i sluttoppgjeret. Slike endringar blir opplyst å vere naudsynte for at kommunen skal få eit komplett og nyttig produkt, og i denne typen saker blir auka kostnader handsama politisk i etterkant av at kostnadene har påløpt, då endringane først kjem fram i sluttoppgjeret. Kommunen har alltid dekkja slike kostnader. I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten får revisjonen opplyst at uføresettposten i byggebudsjettet ikkje alltid er tilstrekkeleg til å dekke den omtala meirkostnaden. Tidvis er det harde forhandlingar med entreprenør, men det er vanskeleg med regress tilbake til rådgjevarar for å få dei til å dekke kostnadar knytt til feilvurderingar som er gjort i planlegginga.

Entreprenørane kjem fortløpande med endringsmeldingar dersom det er arbeid som ikkje er med i tilbodet. Dette blir dokumentert i byggjemøtereferat. Arkitekt og rådgjevarar er med i drøfting av pris. Godkjenning av endringsmelding blir som regel tatt i byggjemøte, eventuelt politisk dersom det krev ekstra løyving.

Evaluering av økonomistyringa i investeringsprosjekt

Kommunen har ikkje etablert retningsliner eller rutinar for evaluering av økonomistyringa i ferdigstilte investeringsprosjekt. Det blir opplyst at det ved gjennomgang av prosjektrekneskap alltid blir analysert kva som er årsak til eventuelle avvik. I byggjerekneskapen vil det og vere kommentert kva som er grunn for avvik, enten dette gjeld kostnader eller andre typar avvik.

¹⁰ Prosjektet gjekk ut på byggje ut Gaupne omsorgssenter for å etablere korttidsavdeling med KAD-senger (kommunal akutt døgneining) og langtids plassar. Til saman skulle det byggjast 8 rom.

Sentralkjøkken ved Gaupne omsorgssenter

22. mai 2014 vedtok kommunestyret (sak 26/14) å etablere eit sentralkjøken ved Gaupne omsorgssenter. Rådmann fekk fullmakt til å gjennomføre omlegginga. I tillegg blei det vedteke at dei økonomiske løyvingane til investeringar og drift av det nye kjøkenet ville bli handsama i tertialrapporteringa og i kommunen sitt budsjett for 2015. I saksframlegget om framtidig kjøkenorganisering (arkivsak 14/1136) går det fram at kommunestyret i budsjettmøtet i desember 2013 bad om at saka blei betre opplyst og lagt fram for ny politisk handsaming før sommaren 2014.¹¹

RO (eit fagmiljø med kompetanse på etablering og drift av sentralkjøken) gjennomførte synfaringar og utarbeidde rapportar om kva som var naudsynt av investeringar for å etablere eit sentralkjøken. Det går fram av saksframlegget at begge rapportane blei lagt fram for kommunestyret i budsjettmøte 19. desember 2013¹².

I saksframlegget, side 9, går det fram at «[r]ådmannen meiner det er viktig å etablere eit kvalitativt godt og framtidsretta sentralkjøken, med god rasjonell drift. (...) det er økonomisk fornuftig å bruke noko ekstra på investeringar for å sikre god kvalitet, effektiv og rasjonelle drift – og reduserte driftskostnader». Vidare presiserer rådmann at dersom kommunestyret vedtek å etablere eit sentralkjøken ved Gaupne omsorgssenter så vil rådmann starte arbeidet med å lage ein prosjektplan der investeringar er eit av hovudelementa. Rådmann greier vidare ut at:

[e]it eventuelt arbeid med ei omlegging til sentralkjøken vil bli gjennomført som eit prosjekt med rådmannen som prosjekteigar og ei prosjektgruppe. Det vil bli lagt vekt på gode prosessar med brei involvering av leiarar, fagpersonell, tillitsvalde og brukarrepresentantar. (...). Det vil bli sett ned ei prosjektgruppe og utarbeidd ein prosjektplan så snart som mogleg. Rådmannen tek sikte på at ein kan kome tilbake til saka i tertialrapporteringa og at endelege løyvingar vert gjort i kommunen sitt budsjett for 2015. Målsetjinga vil vere at ein over sommarferien 2015 får ein overgang til sentralkjøken basert på kok-kjøl/sous-vide metoden.

I saksframlegget går det ikkje fram eit anslag for totalkostnad på investeringsprosjektet. I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten opplyser rådmann om følgjande:

Prinsippvedtaket er i denne saka [sak 26/14]. Det er ein mangel at ikkje ei økonomisk ramme er sett med finansiering. Å halde tråden i saka er og vanskeleg då prosjektet si vidare finansiering byggjer på tre ulike tiltak og finansiering av desse:

- 1) Rammeløyving BU, byggutvikling som skulle dekke ombygging postkjøkken.
- 2) Rammeløyving utstyr som skulle dekke utstyrspakke til ny kjøkenløyving.
- 3) Nytt tilbygg med eigen løyving.

Når dette i tillegg vert knytt til eit pågåande byggjeprojekt på Gaupne omsorgssenter og vedlikehaldstiltak så vert det vanskeleg å halde tråden. Eg viser elles til eige notat om saka [til kontrollutvalet].

26. juni 2014 vedtok kommunestyret å ta tertialrapport 1 for 2014 til orientering (sak 43/14). I kapittel fem om investeringar går følgjande fram:

BU-tiltak2014.

Tiltak er på gang som føreset.

Her var avsett 500.000 til ombygging av kjøkenløyvingar ved omsorgssentera.

¹¹ Den omtala saka blei lagt fram for kommunestyret som sak 26/14.

¹² Revisjonen bemerker at det i saksframlegget er vist til at «rapportane vart lagt fram for kommunestyre til budsjettmøte 19.12.2014». Revisjonen reknar med at dette er ein skrivefeil, og at det skulle stått 19.12.2013.

Med utgangspunkt i den saka som er vedteken i kommunestyre vil det her og kome eit mindre tilbygg ved Gaupne omsorgssenter.(50m2) Rådmann vil i T2 kome tilbake med nærare oversikt over kostnader med tilbygg, ombygging og utstyr for å gjennomføre den nye kjøkenløyisinga.

25. september 2014 vedtok kommunestyret å ta tertialrapport 2 for 2014 til orientering (sak 53/14). I kapittel fem om investeringar går følgjande fram:

BU-tiltak 2014;

(...).

-Arbeidet med etablering av sentralkjøkken går som planlagt.(jf T1,- føresett nærare omtale i T2.)

Brutto vil ny kjøkkenstruktur kunne koste nærare 2 million kroner mindre enn noverande pr år. For å optimalisere drifta er det viktig med gode bygnings- og utstyrmessige løysingar. Tilbygg/lager ved sentralkjøkkenet, tilpassing av eksisterande kjøkken ved omsorgssentera og godt utstyr er då viktige element og me brukar no tid på planlegging, kvalitetssikring og etterprøving av det materiale me har, inkl erfaringane frå Giske kommune.

Saka vert teken inn i budsjettarbeidet ev i investeringsaka i november.

6. november 2014 vedtok kommunestyret å godkjenne regulering av investeringsbudsjettet 2014 (sak 64/14). Der går det fram at felleskjøkken er eit nytt tiltak:

Tiltak;	Vedteke budsjett;	Utvida behov 2014.	Mrk.
Felleskjøkken		1000	Jf vedtak om ny kjøkenstruktur. Fullfinansiering i B-2015.

18. desember 2014, sak 75/14, vedtok Luster kommune budsjett for 2015. Kapittel fem i budsjettet er investeringsplan 2015 – 2018. Der går det fram:

Prosjekt: 25355 Felleskjøkken			
Oppstart 2014 Ferdigstilling 2015			
Prosjektkostnad: 3,5 mill. inkludert løyving til ombygging av avdelingskjøkken			
År	Budsjett	Forbruk	Regulering
2014	1000	1000	0
31.12.14	1000		
2015	2500		
2016			

Vidare går det fram på side 89 i budsjettdokumentet at prosjektet skal ha ferdigstilling innan 1. mai 2015 og:

Jamfør kommunestyrevedtak 26/14. (...).

Tiltaket krev ei viss utviding av kjøken på Gaupne omsorgssenter og den utvidinga er starta opp, jf tertialrapporteringa. Ei god løysing krev utbygging av lagerfunksjonane og noko omrokking i eksisterande anlegg. På Hafso og i Luster må avdelingskjøkkene tilpassast nytt opplegg og det er behov for nytt utstyr tilpassa dette.

I årsrapport for 2014 (kommunestyresak 27/15, handsama 7. mai 2015) går det fram at kommunen har arbeidd med ny kjøkenorganisering med etablering av sentralkjøken. Vidare går det fram at det har blitt arbeidd aktivt med oppfølging/ gjennomføring av ny kjøkenorganisering etter det blei vedtatt 22. mai 2014, med mål om oppstart av sentralkjøken april/mai -15. I kapitelet om Tekniske tenester sin aktivitet i 2014 går det mellom anna fram at: «[t]ilbygg ved Gaupne omsorgssenter, 8 nye plassar, var ferdig hausten 2014. Prosjektet vart utvida med bygging av/ utviding sentralkjøkken ved Gaupne omsorgssenter. Byggjerekneskap for prosjekta blir lagt fram for politisk handsaming 2015». I rekneskapsskjema 2B – investering går det ikkje fram ei linje som heiter «felleskjøkken»

i tråd med investeringsplanen, men prosjektnummer 25355 f har tittel «Luster sjukeheimsteneste felles kjøken». Den er registrert med kr. 763.504 i rekneskap 2014, kr. 1.000.000 i budsjettendring 2014, kr. 0 i budsjett 2014, og kr -236.496 i avvik.

I kapittel fem i tertialrapport 1 for 2015, kommunestyresak 44/15 (18. juni 2015), går det fram at det i ordinært budsjett var satt av kr. 600.000 til *Fellesløyving inventar og utstyr til fordeling*. Rådmann tilrår at løyvinga blir utvida med kr 400.000 fordi kommunen har «mange utviklingsprosjekt der det er viktig å få på plass godt og «full» utstyrspakke ved oppstart»¹³. Utstyr til sentralkjøkken blir nemnt som ei av dei større postane.

I regulering av investeringsbudsjett, kommunestyresak 71/15, 5. november 2015 går det fram:

Tiltak;	Vedteke budsjett;	Behov 2015.	Utvida behov	Mrk.
Gaupne omsorgsenter; Utviding m.v. (nye plassar)	0	2000	2000	Utvidinga av Gaupne omsorgssenter har gitt nokre tilleggsutfordringar. I tillegg kom tilbygg til kjøkken, kom inn som nytt tiltak, jf nedanfor med eiga løyving. Meirforbruk grunna; -overforbruk byggebudsjett/opphaveleg tiltak. -renovering/utskifting avløpsanlegg, ny feitt-utskillar. -carport til aggregat. -overflatevatn/grunnvassproblematikk.
Luster sjukeheimsteneste, Felleskjøkken	2736	4500	1764	Felleskjøkken/sentralkjøkken kan delast i tre tiltak; Tilbygg om lag 60 m2 OG. (eigen budsjettløyving 2,5 mill.) Ombygging avdelingskjøkken.(BU) Utstyr/inventar. (eigen løyving.) Alle tre elementa har vore noko undervurderte i kostnader. Oppsumerte kostnader vil komme fram i byggjerekneskap.

17. desember 2015 handsama kommunestyret byggjerekneskap for utbygging ved Gaupne omsorgssenter, sak 88/15. Kommunestyret godkjente byggjerekneskapen som også gjaldt «oppgradering av avdelingskjøkkene ved omsorgssentera». Det går fram av saksframlegg at det har blitt avsett følgjande budsjettløyvingar til prosjekta:

År	KA- Gaupne oms.s	Kjøkken-bygn	Kjøkken-utstyr.	Sum
B-2012	500.000			500.000
B-2013	10.500.000			10.500.000
B-2014	7.500.000	1.000.000	620.000	9.120.000
B-2015	2.000.000	4.264.000	500.000	6.764.000
Sum	20.500.000	5.264.000	1.120.000	26.884.000

Vidare går det fram følgjande byggjerekneskap for prosjektet «Sentralkjøkken, inkl. utstyr og ombygging avdelingskjøkken»:

¹³ Henta frå side 12 i tertialrapport 1 for 2015

FAG	
Hovudentreprise kontraktssum	kr 2 597 567
Andre till., kopiering, avgifter, strau, anleggsbidrag, fiber	kr 14 801
ENTREPRISEKOSTNAD	kr 2 612 368
Administrasjon, byggjeleing og prosjektering	kr 521 418
MVA	kr 654 285
KOSTNAD	kr 3 788 071
Kostnader på tiltak utanom sjølve utbygginga, inkl.mva	
Utstyr og inventar til sentralkjøkken	kr 1 650 868
Utstyr og inventar til avdelingskjøkken	kr 893 152
Ombygging avdelingskjøkken	kr 677 351
TOTALKOSTNAD	kr 7 009 442

Det blir i saksframlegget skissert nokre endringar som førte til ein auke i kostnadane. Til dømes går det fram at konsekvensane av at utkøyring av mat blei satt til ein gong per veke ikkje blei tatt godt nok omsyn til i planlegginga, og at dette førte til høgare kostnader enn skissert både for det bygningsmessige og særleg utstyr/inventar.

I årsrapport for 2015 går det fram at sentralkjøken er bygd, etablert og starta opp. Vidare går det fram at tilbygg/utviding av kjøkken ved Gaupne omsorgssenter var ferdig i april 2015. I rekneskapsskjema 2B – investering går det ikkje fram ei linje som heiter «felleskjøkken» i tråd med investeringsplanen, men prosjektnummer 25355 har tittel «Luster sjukeheimsteneste felles kjøken». Den er registrert med kr. 6.563.132 i rekneskap 2015, kr. 7.236.496 i budsjettendring 2015, kr. 2.500.000 i budsjett 2015, og kr -673.364 i avvik.

29. januar 2016 sendte rådmann eit notat til kontrollutvalet angående byggjerekneskapen. Der går det fram at kostnadsramma ikkje var endeleg avklart når prinsippvedtaket blei gjort av kommunestyret. Ein årsak til dette var at kommunen ikkje hadde konkludert på frekvens på transportering av mat. Rådmann presiserer at det var riktig val å ha transport av mat ein gong per veke, men legg til at kommunen undervurderte konsekvensane av dette på utbyggingstiltaket. Behovet for både lagerkapasitet, inventar og utstyr blei mykje høgare enn først estimert. Vidare går det fram at:

[b]udsjetteringa vart derfor mangelfull og for mykje i etterkant. (...). Når ein i ettertid ser nærare på rapportering via budsjettarbeid og tertialrapportar inkl. budsjettregulering så ser rådmann at det burde vore gitt betre og meir rettidig informasjon om utviklinga i byggeprosjekta.

3.3.3 Vurdering

Etter revisjonen si vurdering har ikkje Luster kommune etablert tilstrekkelege retningslinjer og rutinar for budsjettering og økonomistyring i investeringsprosjekt. Kommunen opplyser å ha ein etablert praksis for desse prosessane, og undersøkinga gjev ingen indikasjonar på at ikkje den etablerte praksisen er allment kjent.

Revisjonen meiner likevel at manglande skriftleggjing av rutinar for økonomistyring i investeringsprosjekt medfører risiko for feil og manglar, og at kvaliteten i gjennomføringa blir for personavhengig. Revisjonen meiner vidare at større grad av skriftleggjing knytt til budsjettering, økonomistyring og evaluering av investeringsrekneskap vil vere i samsvar med prinsipp for god internkontroll, og vil kunne bidra til betre læring, redusert risiko for feil og manglar, samt bidra til at kommunen blir mindre sårbar til dømes ved skifte av nøkkelpersonell.

Revisjonen stiller vidare spørsmål ved om budsjetta for investeringsprosjekt er realistiske, basert på opplysningar om at «bufferen» for uføresette kostnader i prosjekt ofte blir vurdert

å vere knapp, og at det blir opplyst at det er utfordrande å gjennomføre prosjekt innan fastsette rammer.

Når det gjeld investering knytt til etablering av sentralkjøkken ved Gaupne omsorgssenter, meiner revisjonen det kan stillast spørsmål ved at arbeidet blei starta opp før dei økonomiske rammene var vedtekne i kommunestyret. Sjølv om det var fatta eit prinsippvedtak om at det var ønsker om å gjennomføre investeringa, er dette etter revisjonen si vurdering ikkje tilstrekkeleg til å setje i gang arbeid som påfører kommunen kostnader før budsjett er vedteke av kommunestyret.

Vidare registrerer revisjonen at rådmannen uttalar at økonomiske konsekvensar av endringar i planlagt utkjøringsfrekvens av mat blei undervurderte, og at det burde vore gitt betre og meir rettidig informasjon om endringar i prosjektet. Det er revisjonen si vurdering at påpeika manglar ved prosessane knytt til denne konkrete investeringa, illustrerer behovet for tydelegare retningslinjer og rutinar når det gjeld budsjettering, økonomistyring og rapportering i investeringsprosjekt.

Vidare meiner revisjonen at det ut frå dei ulike budsjett- og rekneskapsoppstillingar som er sett opp i samband med saker relatert til saka om etablering av sentralkjøkken som er handsama i kommunestyret (tertialrapportar, regulering av investeringsbudsjett, byggjerekneskap, årsrapportar) er utfordrande å få eit tydeleg og samanliknbart bilete av opphavleg budsjetterte kostnader, budsjettendringar undervegs i prosessen, og endeleg rekneskap. Dette skuldast at prosjektet er omtalt med ulike namn, og at det ikkje alltid er vist til opphavleg budsjett. Det er difor vanskeleg å vite om det er same prosjekt som er omtalt, eller om det er variasjonar i kva arbeid – og dermed kostnader – som er rekna å inngå i prosjektet. Revisjonen meiner dette ikkje er tilfredsstillande, og at Luster kommune må sikre at framstillingane av prosjektkostnader i budsjett, rapportar og rekneskap er eintydige og samanliknbare over tid.

3.4 Rutinar for å involvere økonomiavdelinga i prosjekt med vesentlege økonomiske konsekvensar

3.4.1 Revisjonskriterium

Det er ikkje utleda eigne revisjonskriterium for denne underproblemstillinga. Årsaken til dette er at det er ei deskriptiv problemstilling, og at det ikkje føreligg konkrete krav til involvering av kommunal økonomiavdeling i investeringsprosjekt. Heller ikkje gjennom Luster kommune sitt delegeringsreglement er økonomiavdelinga sin rolle i samband med investeringsprosjekt spesifikt omtalt.

3.4.2 Datagrunnlag

Økonomiavdelinga har ikkje noko formell rolle i investeringsprosjekt knytt til budsjettering og økonomioppfølging. Det går fram av intervju at Luster kommune heller ikkje har rutinar eller tradisjon for å involvere økonomiavdelinga i investeringsprosjekt.

Økonomiavdelinga har likevel nokre tekniske oppgåver knytt til registrering av budsjetta for investeringsprosjekt og føring av bilag for prosjekta. Økonomiavdelinga syter også for å føre eventuelle korrigeringar og budsjettendringar. Vidare går det, i samband med krav om tertialrapportering i økonomireglementet, fram at økonomisjef er ansvarleg for at det «[i] tertialrapportane skal [...] gå fram om aktiviteten vert halden innanfor dei vedtekne budsjettammer. Dersom det ikkje er tilfelle, må det settes i verk tiltak for å gjenvinne budsjettbalansen».

Økonomiavdelinga har vore ansvarleg for gradvis implementering av e-handel i kommunen. E-handel blir nytta også på investeringsprosjekt, noko som bidrar til betre oppfølging og

rapportering. I større prosjekt blir det lagt opp til ein framdriftsplan og ein betalingsplan som kommunen sender ordre/faktura i samsvar med. Denne blir utarbeidd i samarbeid mellom økonomiavdelinga og eigedomsavdelinga. Det er økonomiavdelinga som følgjer opp fakturering og utbetaling.

Behovet for justering av investeringsbudsjettet kan anten bli tatt opp som ei eiga sak i kommunestyret, eller i samband med tertialrapport 1 og 2. Økonomiavdelinga har ikkje fast praksis eller formelt ansvar for å følgje opp rekneskapen til investeringsprosjekta, men gjer likevel dette med ujamne mellomrom, særleg i samband med årleg rullering av kommunen sin investeringsplan. Økonomiavdelinga bistår rådmann med å førebu saka ved å gå gjennom investeringsporteføljen og utarbeide forslag til revidert investeringsplan avhengig av kor langt prosjekta har kome i det inneverande året. Dette fører til at investeringsplanen for det komande året er om lag korrekt ved nyttår.

Det går fram av intervju at økonomiavdelinga nyleg har tilsett ein person som på sikt skal ha ein kontrollerfunksjon og vere deltakar frå økonomi i diverse prosjekt og utgreiingsarbeid, i tillegg til å ha ein sentral rolle i budsjettarbeid og rapportering.

3.4.3 Vurdering

Økonomiavdelinga er gjennom delegeringsreglement, økonomireglement eller andre kommunale styringsdokument ikkje gitt noko tydeleg, formell rolle i samband med investeringsprosjekt, ut over det å fungere som ein støttefunksjon som mellom anna legg til rette for korrekt rekneskap og fakturering mv. Det er difor ikkje utarbeidd nokre rutinar for involvering av økonomiavdelinga i investeringsprosjekt. Samtidig går det fram av økonomireglementet at økonomisjef har ansvar for å setje i verk tiltak for å gjenvinne budsjettbalansen dersom vedtekne budsjetttrammer blir overskridne. Dette er eit generelt ansvar, som etter det revisjonen kan sjå ikkje er avgrensa mot investeringsprosjekt. Revisjonen meiner difor det er behov for å avklare og tydeleggjere kva som ligg i dette ansvaret, særleg knytt opp mot gjennomføring av investeringsprosjekt.

Revisjonen meiner vidare at det kan vere føremålstenleg å gjere ei vurdering av eigedomsavdelinga sin kompetanse knytt til budsjettering og økonomistyring i investeringsprosjekt, og på kva område det eventuelt kan vere behov for å involvere økonomiavdelinga for å styrke dette arbeidet ytterlegare. Revisjonen vurderer det i den samanheng som positivt at økonomiavdelinga har tilsett ein person som på sikt skal ha ein kontrollerfunksjon og bistå på prosjekt. Dette kan vere eit nyttig grep for å redusere avhengigheit av nøkkelpersonar, samt at det kan føre til at prosjektleiarane i kommunen får fleire tilsette dei kan diskutere og konferere med. Etter revisjonen si vurdering vil det ved auka involvering av økonomiavdelinga i samband med investeringsprosjekt vere viktig å etablere rutinar som tydeleggjer rollar og ansvar i økonomi- og eigedomsavdelinga.

3.5 Rutinar for prosjektrapportering

3.5.1 Revisjonskriterium

Av NS-ISO 10006¹⁴ (Retningslinjer for kvalitetsstyring i prosjekt) går det fram at det seinast ved start/gjennomføring av eit prosjekt må vere vedtatt ei prosjektorganisering med klare ansvarsforhold og rapporteringslinjer. Det bør også vere etablert rutinar for rapportering frå prosjektleiinga til leiinga i kommunen og til politiske organ.

¹⁴ NS-ISO 10006:2003 - "Retningslinjer for kvalitetsstyring i prosjekt". Dette er ein norsk utgåve av ein internasjonal standard som er del av den overordna ramma "Systemer for kvalitetsstyring".

3.5.2 Datagrunnlag

Rapportering til administrativ leiing

Kommunen har ikkje utarbeidd egne retningslinjer for prosjektrapportering innan administrasjonen. I intervju blir likevel ein etablert praksis skildra. Når det gjeld skriftleg rapportering, rapporterer byggjeleiarane til leiar eigedom i forkant av tertialrapportering (per 30. april og 30. august), årsrapporten og rullering av investeringsplan (november). Prinsippet i desse rapportane er å rapportere avvik på både framdrift og kostandar. Det inneber at for prosjekt som ikkje har avvik er det lite som blir rapportert. Det er ikkje utarbeidd ein mal for denne rapporteringa. Rapportane blir vidaresendt til rådmann. Det går fram av intervju at desse rapportane i praksis er ein kort e-post, i tillegg til eventuell utfyllande munnleg rapportering. Leiar eigedom arkiverer ikkje rapportane systematisk.

Det går fram av intervju at rapporteringslina i investeringsprosjekt går frå entreprenør til byggjeleiar i eigedom, til overordna prosjektleiar (leiar eigedom), til rådmann og ev. til politisk nivå. Revisjonen får vidare opplyst at rapportering under gjennomføring av prosjekt er avviksorientert, og kan vere munnleg eller skriftleg. Eigedomsavdelinga skal informere rådmann dersom det oppstår avvik i høve det som er planlagd. Dette kan gjelde framdrift, kostnader og/eller avvik på gjennomføring (ei anna utforming eller løysing enn i planen). Rådmannen vurderer om avviket skal rapporterast vidare til formannskapet.

Byggjeleiar har hyppig kontakt med rådgjevarar og entreprenørar. Det er også uformelle samtalar tilnærma dagleg mellom byggjeleiarar og overordna prosjektleiar (leiar eigedom), i tillegg til jamleg einingsmøte i eigedomsavdelinga. Det er ikkje ein fast, skriftleg agenda for dessa møta, men dei pågåande prosjekta er mellom anna tema. Leiar eigedom gir uttrykk for at han forventar at tilsette i eigedomsavdelinga i desse møta tar det opp dersom det er nokre utfordringar i prosjekta. Det blir ikkje skrevet referat frå einingsmøta. Leiar eigedom har munnleg dialog med rådmann ved behov for å rapportere informasjon vidare.

Dersom det dukkar opp noko uføresett i eit prosjekt utanom faste rapporteringar, t.d. ekstrakostnad, blir det opplyst at leiar eigedom raskt kallar inn rådmann til eit møte. Det blir ikkje skrivne referat frå slike møte. I møtet avgjer rådmann om det skal lagast politisk sak på avviket eller om dei skal vente til det kan inngå i dei faste rapportane. I dei tilfella administrasjonen meiner å ha kontroll over at endringar kan dekkast innanfor «bufferen» i prosjektet, og dermed ikkje medfører behov for ytterlegare ressursar, blir ikkje endringa løfta til politisk nivå.

Det blir opplyst at rådmann og eigedomsavdelinga tidvis har ein diskusjon om at eigedomsavdelinga burde avdekka endringsbehov og utførte endringar tidlegare i prosjekt. Dette blir i intervju nemnt som eit forbettringsområde for kommunen. Vidare blir det presisert at det vil vere relevant å ha temaet som eit fast agendapunkt til dømes på dei månadlege rådmannsgruppemøta.

Rapportering til politisk nivå

Etter at eit investeringsprosjekt er vedteke vil det inngå i ei fast rapportering til kommunestyret i tertialrapportar, ved regulering av investeringsbudsjett, i årsrapport og samla budsjettdokument (beståande av årsbudsjett, fireårig økonomiplan og fireårig planleggingsprogram).

I økonomireglementet går det fram følgjande krav når det gjeld tertialrapport: 1) «[i] løpet av året er det to hovudrapporteringar til kommunestyret, per 30. april og 31. august. Her

vert føreteke ein gjennomgang av rekneskapet/forbruket i forhold til budsjettet»¹⁵, og 2) «[i] tertialrapportane skal det gå fram om aktiviteten vert halden innanfor dei vedtekte budsjetttrammer. Dersom det ikkje er tilfelle, må det settes i verk tiltak for å gjenvinne budsjettbalansen. Ansvar: økonomisjef»¹⁶. Som omtalt tidlegare i denne rapporten går det fram av intervju at kommunen nyttar tidlegare tertialrapportar som mal for utarbeiding av nye tertialrapportar.

Verken i økonomireglementet, det administrative delegeringsreglementet eller i det politiske delegeringsreglementet til Luster kommune er det spesifikke føringar eller krav knytt til rapportering om investeringar til politisk nivå, ut over dei overordna føringane som går fram av økonomireglementet. Det går heller ikkje fram krav til utarbeiding av sak om regulering av investeringsbudsjett i dei omtala reglementa.

I årshjulet¹⁷ til Luster kommune blir det mellom anna presentert aktivitetar knytt til styringsdialog om tenesteplan, budsjett, økonomiplan, planleggingsprogram, rekneskap, årsmelding og tertialrapportar.

Det går fram av vedtak i samband med samla budsjettdokument¹⁸ at kommunen, for investeringsprosjekt som har eit samla kostnadsoverslag på minimum kr. 3 millionar, skal leggje fram separate byggje- og anleggsrekneskap for kommunestyret. Dette vedtaket blei også gjort i samband med handsaming av budsjett for 2015 og 2017. Før dette var grensa sett ved kr. 2,5 millionar. Kommunen har ikkje sett krav til, eller gjeve retningsliner for utarbeiding av byggje- og anleggsrekneskap. Revisjonen får opplyst at endeleg rekneskap for prosjekt med totalkostnad under kr. 3 millionar blir handsama, rapportert og vedteke i samband med godkjenning av årsrekneskapen. Kommunen har ikkje utarbeidd retningsliner for korleis prosjekt skal bli rapportert via årsrekneskapen.

Investeringsplanen til kommunen går fram av det årleg samla budsjettdokumentet. Dette inneheld ei oversikt over alle investeringsprosjekta i kommunen delt inn i kategoriane kommunale bygg, kommunale vegar og anlegg, VAR, bustadbygging, fellessystem og diverse. Det blir presentert forventa/planlagde kostnader per år for ein fireårig periode og totalkostnad for perioden. I tillegg blir kvart pågåande investeringsprosjekt presentert med eit enkelt prosjektrekneskap (budsjett, forbruk og regulering per år), samt prosjektomtale og framdrift. Ein overordna gjennomgang av investeringsplanen for 2016 – 2019 tydar på at det er nokre avvik frå malen der ikkje all informasjonen nemnt ovanfor går fram for kvart prosjekt, men i hovudsak blir denne informasjonen presentert for kvart pågåande prosjekt. Luster kommune har ikkje utarbeidd ei retningsline eller etablert føringar for korleis investeringsplanen skal utarbeidast eller rapporterast.

Kapittel fem i tertialrapportane som revisjonen har gått gjennom handlar om investeringar. I tertialrapport 1 for 2016 går det på side 10 fram at «[d]et vert, som tidlegare, lagt opp til ein større gjennomgang av investeringane i T2». Ei slik presisering går ikkje fram av tertialrapport 1 for 2015. I begge tertialrapport 1 som revisjonen har mottatt (2015 og 2016) går det fram ei oversikt over nokre av prosjekta i investeringsplanen til kommunen, med korte stikkord om status. I tertialrapport 2 for 2015, side 14, går det fram at «[d]et har vore lagt til grunn at me skulle ha ein større gjennomgang og regulering av investeringsprogrammet i T2 og fleire saker har vore vist til den saka. Grunna manglande kapasitet og avklaringar vert sakene vist til eiga sak for regulering av investeringsprogrammet i november -15. T2 vert etter dette avgrensa til ein omtale av

¹⁵ Økonomireglement, side 6, vedtatt 6.11.14 i kommunestyresak 63/14

¹⁶ Økonomireglement, side 18, vedtatt 6.11.14 i kommunestyresak 63/14

¹⁷ Årshjulet går mellom anna fram av samla budsjettdokument, tertialrapportar, tenesteplanar og årsrapport.

¹⁸ Vedtak 8, kommunestyresak 91/15 den 17.12.15

status og tilpassingar i [investerings]programmet». Deretter går det fram ein liste over nokre av prosjekta til kommunen og det blir tydeleggjort at dette er tiltak med avvik frå opphøveleg budsjett for 2015 med framdrifts- og budsjettkonsekvensar. I tertialrapport 2 for 2016, side 11, går det fram at «[g]jennomgang av investeringsprogrammet syner nokre avvik både på tal og framdrift. (...). Det er pårekneleg med ei regulerings sak på investeringsprogrammet i november -15 slik at periodisering mellom år kan verte så god som mogeleg».¹⁹ Prosjektoversikta i tertialrapport 2 for 2016 er meir omfattande enn tidlegare ved at den presenterer ein langt større del av prosjekta til kommunen. Det går fram av intervju at rapporteringa er avviksorientert, slik at det som blir rapportert i oversikta er avvik. I oversikta i tertialrapport 2 i 2016 er det likevel fleire av prosjekta som berre har kommentar «[s]om budsjettet», og det er fleire prosjekt som ikkje er kommentert.

I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten blir det stadfesta at det er avvik som skal bli framheva i rapporteringa. Rådmann peiker på ulike årsakar til at også andre prosjekt kan bli nemnt i rapporteringa, sjølv om det ikkje er avvik i prosjektet.

Det går fram av intervju at kommunen dei siste åra har gjennomført ei regulering av investeringsbudsjettet i november. I den samanheng har det blitt lagt fram status for pågåande investeringsprosjekt. Sak om regulering av investeringsbudsjettet blir handsama av kommunestyret. Føremålet har vore best mogleg periodisering og så godt grunnlag som mogeleg for neste års budsjettering. Økonomiavdelinga går gjennom investeringsporteføljen og utarbeider forslag til revidering av investeringsplanen avhengig av kor langt prosjekta har kome i det inneverande året. Dette fører til at investeringsplanen for det komande året er betre periodisert, slik at det er samsvar mellom budsjett og forbruk kvar enkelt år. Til dømes går det fram av saksprotokollen (side 1) i november 2016 at «[s]amla vert investeringsbudsjettet 2016 redusert med 20,950 mill.kr. Budsjettering for 2017 - 20 skal gjennomførast med dette som utgangspunkt. Låneopptak for 2017 vert tilpassa denne endringa».

I periodar har det under orienteringssaker vore ei fast sak på møte i formannskapet der rådmann informerte om investeringstiltaka. Per i dag rapporterer rådmannen munnleg til formannskapet om avvik knytt til investeringsprosjekt dersom det etter rådmannen si vurdering er pårekneleg at eit tiltak vil krevja ekstraløyving for å bli fullført som føresett. Revisjonen får opplyst at dersom kostnadane i eit prosjekt aukar med om lag fem prosent eller meir vil rådmann informere formannskapet munnleg i førstekomande møte. Revisjonen får vidare opplyst at i kva grad kostnadsavvik under fem prosent eller andre endringar blir rapportert til formannskap er basert på rådmann si vurdering i den enkelte sak. Meldinga om avvik blir eventuelt skriftleggjort i samband med tertialrapport, sak om justering av investeringsplanen eller budsjettet.

Det blir opplyst at det har førekome at formannskapet har hatt ein ekstrasak dersom det har hasta med å ta ei avgjerd om eventuell auka løyving i eit prosjekt. I slike tilfelle har formannskapet i møtet vurdert om arbeidet kunne halde fram. Det har då blitt gitt klarsignal om å halde fram og sagt at auka løyving/endringar måtte leggjast fram i neste møte i kommunestyret. Det går fram av intervju at formannskapet blir fortløpande informert av rådmann ved endringar i investeringsprosjekt. Vidare blir det presisert at kommunestyret blir informert når administrasjonen veit at eit prosjekt blir dyrare enn den vedtekne ramma. Etter det ordførar er kjent med er det ikkje klare føringar for når endringar i eit investeringsprosjekt skal leggjast fram for kommunestyret. I følgje ordførar vil involvering av kommunestyret avhenge av den relative størrelsen på kostnadsauken i forhold til investeringa, og ikkje den faktiske summen av auken. Til dømes vil eit prosjekt med vedtatt

¹⁹ Revisjonen bemerker at det i T2 for 2016 er vist til regulering av investeringsprogram i november -15. Revisjonen reknar med at dette er ein skrivefeil, og at det skulle stått november -16.

ramme på kr. 70 millionar og ein kostnadsauke på kr. 600.000 (0,9 prosent kostnadsauke) blir lagt fram for formannskapet til orientering, medan ein kostnadsauke på 10 prosent uansett sum vil bli lagt fram for kommunestyret for handsaming. I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten får revisjonen opplyst at dersom prosjektet ser ut til å kome ut med marginale overskriddingar så blir det ikkje gjennomført regulering av budsjett, då blir eventuell overskridding dekkja ved handsaming av byggjerekneskap.

Sentralkjøkken ved Gaupne omsorgssenter

Det går fram av intervju at byggjeleiarane leverer skriftlege rapportar til leiar for eigedom i forkant av tertialrapportane (per 30. april og 30. august), årsrapporten og rullering av investeringsplan. Det skal vere rapportert om avvik på både framdrift og kostnader. Revisjonen bad difor om å få tilsendt alle rapportar frå byggjeleiar som gjaldt avvik knytt til sentralkjøkken ved Gaupne omsorgssenter, men fekk opplyst at det ikkje er mogleg finne nokre slike rapportar knytt til sentralkjøkkenet. I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten får revisjonen opplyst at det vil vere e-post dialog og referat frå byggjemøte som peikar på utfordringane i saka, til dømes også dokumentasjon frå anbuds konkurransen om innkjøp av utstyr. At byggeleiar har slutta i kommunen har gjort det litt meir krevjande å hente fram meir dokumentasjon, men at det skal vere mogeleg å framskaffe.

Vidare går det fram av intervju at informasjonen til politisk nivå blir påverka av når det skjer hendingar i prosjekta og kor ofte det er politiske møte. Leiar eigedom opplyser at han opplever at han informerte rådmannen jamleg om status i prosjektet. Han understrekar at bygginga av sentralkjøkkenet blei gjennomført raskt med byggstart seint på hausten i 2014 og ferdigstilling innan 1. mai 2015. Byggjeleiar og rådmann vurderte at kjøkkenet kunne gjennomførast innanfor avtalen som kommunen allereie hadde med entreprenør for ombygging av Gaupne omsorgssenter. Anskaffing av utstyr til kjøkkenet kom i tillegg og blei gjennomført som eigen anskaffingsprosess.²⁰

Det går fram av intervju at kommunestyret var kjent med at investeringsprosjektet «Sentralkjøkken» ville bli dyrare enn RO-rapporten skisserte då konseptet blei endra til matlevering berre ein gong i veka og ikkje tre. Administrasjonen erkjenner at dei burde vore tydelegare på at matlevering ein gong i veka ville føre til ein høgare investeringskostnad enn ved levering fleire gonger i veka, og presiserer at informasjonen til politisk nivå ikkje var tilstrekkeleg formalisert. Ordførar opplever at politisk nivå – i hovudsak formannskapet - blei fortløpande orientert om sentralkjøkkensaka, samt involvert i samband med avgjerda om å redusere framtidige driftskostnader knytt til matlevering ved å auke investeringskostandane. I samband med verifisering av datagrunnlaget i rapporten får revisjonen opplyst at administrasjonen var tydeleg på at konseptet kosta vesentleg meir, men upresise på kor mykje meir. I ettertid blir det stadfesta at denne delen av saka er dårleg dokumentert.

3.5.3 Vurdering

Etter revisjonen si vurdering har ikkje Luster kommune etablert tilstrekkelege retningslinjer og rutinar for rapportering av investeringsprosjekt. Kommunen har etablert ein praksis for rapportering, både til administrativ leiing og til politisk nivå, og basert på det som kjem fram i undersøkinga, synast denne etablerte praksisen i hovudsak å vere godt innarbeid. Likevel meiner revisjonen at heller ikkje etablert praksis er tilfredsstillande med tanke på å sikre korrekt og rettidig rapportering, samt etterprøvarheit i prosjektgjennomføring og

²⁰ Revisjonen har ikkje gjort nokre kontrollar av i kva grad anskaffingsprosessar i samband med bygginga av sentralkjøkkenet, eller i samband med andre investeringsprosjekt i Luster kommune, er gjennomført i samsvar med regelverk om offentlege innkjøp. Ei vurdering av regeletterlevelse i samband med innkjøp var ikkje definert som ein del av forvaltningsrevisjonsprosjektet.

rapportering. Etter revisjonen si vurdering er det i for stor grad rom for skjøn når det gjeld frekvens og innhold i rapporteringa, og kommunen sikrar heller ikkje at fortløpande rapportering av avvik i tilstrekkeleg grad blir dokumentert. Etter revisjonen si vurdering er det ikkje tilfredsstillande at eventuell dokumentasjon på avviksrapportering til administrativ leiing i samband med sentralkjøkkensaka ikkje er arkivert slik at rapporteringa enkelt kan framskaffast og dokumenterast.

Periodisk rapportering gjennom tertialrapportane er skriftleg, men heller ikkje i denne rapporteringa er det eintydig kva det skal rapporterast om. Det blir opplyst at rapporteringa skal vere avviksorientert, men i tertialrapportar går det også fram informasjon om at prosjektet er «som budsjettet». Då det i den same rapporten er prosjekt som det ikkje går fram noko informasjon om, stiller revisjonen spørsmål ved kva vurderingar som ligg til grunn for ulikhetene i informasjonen som blir gitt.

Revisjonen meiner at Luster kommune bør utarbeide tydelegare retningslinjer og rutinar for rapportering både til administrativ leiing og til politisk nivå. Slike retningslinjer og rutinar bør stille krav til kva tid det skal rapporterast, innhold i rapporteringa og form. Ved avvik bør rapportering alltid vere skriftleg, og det bør alltid dokumenterast også kva kostnadsreducerande tiltak som eventuelt blir/er blitt vurdert og sett i verk. Retningslinjer og rutinar bør også stille tydelege krav til rapporteringa til politisk nivå, både når det gjeld innhold i rapporteringa og kva organ rådmannen skal rapportere til i kva tilfelle.

4. Konklusjon og tilrådingar

Forvaltningsrevisjonen viser at Luster kommune har gitt ein del overordna føringar for økonomistyring gjennom sentrale styringsdokument. Gjennom delegasjonsreglementet og økonomireglementet er det etablert tydelege prinsipp for overordna ansvar og mynde både for økonomistyring generelt og for investeringsprosjekt. Samtidig viser undersøkinga etter revisjonen si vurdering at kommunen ikkje i tilstrekkeleg grad har utarbeidd retningslinjer og rutinar for sentrale oppgåver og prosessar knytt til verken økonomi- eller prosjektstyring.

Det er, både når det gjeld økonomistyring og prosjektstyring, etablert ein praksis som er godt kjent og som i all hovudsak blir følgt. Imidlertid er det revisjonen si vurdering at manglande skriftleggjing medfører risiko for feil og manglar. I mange tilfelle er det for stort rom for skjøn, og revisjonen meiner det i ein del tilfelle er risiko for at utføringa av sentrale oppgåver i for stor grad er personavhengig. Revisjonen meiner også at rapportering om investeringsprosjekt til politisk nivå framstår som ufullstendig og ikkje i samsvar med det som blir opplyst å vere etablert praksis.

Revisjonen tilrår difor at Luster kommune i større grad bør etablere skriftlege retningslinjer og rutinar, og tydeleggjere roller, ansvar og oppgåver. I rapportering av avvik, både knytt til budsjett- og økonomistyring generelt og knytt til prosjektstyring, meiner revisjonen det bør stillast krav til skriftleg avviksrapportering, slik at rapporteringa blir etterprøvbar.

Når det gjeld etablering av sentralkjøkken på Gaupne omsorgssenter, meiner revisjonen at det ikkje er tilfredsstillande at prosjektet blei sett i gang før det låg føre budsjettløyving for investeringa.

Basert på det som kjem fram i undersøkinga vil revisjonen tilrå at Luster kommune sett i verk følgjande tiltak:

1. Utarbeider skriftlege retningslinjer og rutinar som tydeleggjer innhaldet i ansvar og oppgåver knytt til oppfølging og justering av budsjett, mellom anna tydeleggjer krav til kontroll og oppfølging av budsjett opp mot rekneskap.
2. Utarbeider skriftlege retningslinjer og rutinar for prosjektstyring, som omfattar alle prosjektfasar frå prosjektinitiering til –avslutning. Under dette mellom anna:
 - a) Formaliserer rutinar for budsjettering og økonomistyring i investeringsprosjekt
 - b) Tydeleggjer krav til gjennomføring av risikovurderingar av budsjett
 - c) Tydeleggjer krav til rapportering både til administrativ leiing og politisk nivå, som både omfattar kva tid det skal rapporterast og til kva organ, innhald i rapporteringa og form
 - d) Etablerer rutinar for evaluering av ferdigstilte investeringsprosjekt
3. Avklarar og tydeleggjer kva rolle og ansvar økonomiavdelinga generelt og økonomisjef spesielt skal ha i samband med investeringsprosjekt

Vedlegg 1: Høyringsuttale

Uttale frå rådmann:

Forvaltningsrevisjon Luster kommune, Økonomi- og prosjektstyring.

Rådmann har fått høve til å verifisere utkast til rapport og det faktagrunnlaget som no kjem fram har ikkje rådmann større/avgjerande merknader til.

Rådmann avgrensar sin merknad her til å kommentere omkring konklusjon og tilrådingar.

Grunna den budsjettmodellen som er valt, med sentral rolle for formannskapet, og dei overordna styringsdokument som ligg føre så er det rådmann si vurdering at politisk nivå kan ha inngåande oversikt og kontroll over økonomi- og prosjekt i den kommunale forvaltninga i Luster.

Spesielt gjeld dette formannskapet, men og kommunestyret dersom ein har eit aktivt forhold til den dokumentasjonen som vert lagt fram/er tilgjengeleg.

Ein referanse til at dette er rimeleg bra kan vere Kommunal rapport sin vurdering av årsrapporten for 2015 som fekk topp score og overskrifta «lysande Luster.»

Det vil likevel vere slik at det er rom for forbetringar som og er påpeika i denne rapporten.

Når det gjeld økonomistyring så er det rådmann si vurdering at på rammeområdenivå, dvs. kommunestyrenivå, så er budsjettering og rapportering tilstrekkeleg.

På funksjonsnivå og meir detaljert nivå er det behov for betre rapportering, skriftteleg dokumentasjon, avviksanalysar og oppfølging med rettidig budsjettregulering. Ein føresetnad for å gjere dette betre er eit budsjettgrunnlag som er rett periodisert og her er det noko mangelfullt til dømes ved at fleire avtalar ikkje er periodisert pr tertial ev kvar månad.

I høve økonomistyring så er det rådmann si vurdering at desse tilhøva kan forbeistrast via revisjon av delegasjons- og økonomi-reglement som pågår og er føresettt vert starta opp uavhengig av denne revisjonen.

Det er og rom for å vidareutvikla tenesteplanen (TP) slik at dialogen mellom einingsnivå og rådmann på område økonomistyring får betre skriftteleg dokumentasjon.

Utforming av årshjul, budsjettokument, tertialrapportar og årsrapport bør og ta inn over seg merknadane frå revisjonen slik at det er tydeleg når det skal rapporterast og kva dei ulike dokumenta skal innehalde og svare opp.

Når det gjeld prosjektstyring så er det ikkje utan vidare enkelt å standardisere rutinar og retningslinjer. Til det er prosjekta for ulike frå at dei nesten inngår i dagleg drift til at dei har sin eigen prosjektorganisasjon. (det er variasjon i type og storleik, prosjekt som vert løyst via eige arbeid til store prosjekt med utlysing og kontrahering i Doffin.)

Det er likevel grunn til å innskjerpa rettidig og så fullstendig informasjon som mogeleg på kritiske tidspunkt i prosjekta. Det gjeld først og fremt når endeleg vedtak om gjennomføring vert gjort. Både i 2016 og no i 2017 har rådmann teke konsekvensen av dette og stoppa prosjekt for revurdering og ny politisk handsaming.

Det er rådmann si vurdering at me byggjer kostnadsoverslaga på realistiske føresetnader og fleire at dei overskridingar som me har hatt er grunna i at det ikkje har vore normalt påslag for usikkerheit/uføresette kostnader.

Med tydelegare mal for korleis investeringar skal rapporterast i tertialrapport og saka om regulering av investeringsprogram kvar november, som bør takast inn i årshjulet, så er det rådmann si vurdering at informasjon, rapportering og budsjettering til politisk nivå er godt tilrettelagt.

Å nytta prosjektet utbygging av Gaupne omsorgssenter og sentralkjøkken som representativt for prosjektstyring i kommunen er ikkje rimeleg. I den saka så er det og eit kommunestyrevedtak som i eige punkt godkjenner oppstart utan at kostnadsramme er fastlagt/klarlagt. Rådmann har tidlegare beklaga at ein ikkje rettidig har følgd opp saka med budsjettregulering, sjølv om dette ville vore på tidspunkt «for no return» Det at det kom så mange element inne i saka gjer den og uryddig. Rådmann si vurdering er likevel at dei økonomiske ressursane er godt utnytta i prosjektet og det er vorte gode løysingar både økonomisk og for drift av Gaupne omsorgssenter og ny kjøkenløysing.

Byggjerekneskap er den enklaste varianten for å evaluere ferdigstilte investeringsprosjekt. Rutinar utover byggjerekneskap med analyse, som me har, ser ikkje rådmann behov for. Beløpsgrensa for når det skal leggjast fram separat byggjerekneskap må gjerne drøftast på nytt.

Praksis i kommunane varierar her mykje, slik rådmann oppfattar det så er det få samanliknbare kommunar som har meir omfattande rapportering/evaluering enn me har. (dei fleste har mindre)

Utover det me gjer i dag så kan det gjevast noko meir rom for evaluering/rapportering av mindre tiltak i sjølve årsrapportarbeidet. Me har og ein del rammeløysingar der rådmann har fullmakt til å prioritere tiltak og gjennomføre prosjekt. Her kan det vere grunn til å rapportere betre resultat av prioriteringar og gjennomføring av dei ulike tiltaka.

I revisjon av økonomireglementet kan det vere tenleg å ta inn eit eige kapittel for gjennomføring av investeringsprosjekt.

Rolle og ansvar for økonomiavdeling i samband under gjennomføring av investeringsprosjekt er langt på veg avgrensa til å vere rekneskapsfører.

Ved budsjettering, ved oppstart av prosjekt og tilrettelegging for postering samt avslutning av prosjekta så er det dialog mellom eigedom/byggjeleiar og økonomiavdelinga som skal kvalitetssikra oppsett og avslutning av rekneskap.

Økonomisjef er sentral i budsjettarbeidet og finansiering av investeringar og på større prosjekt kan det vere aktuelt å ha økonomisjef /økonomiavdeling med i prosjektgruppe. Økonomiavdelinga er og styrka slik at controlleraktivitet og oppfølgingsarbeid derifrå kan gi ei ekstra sikring i oppfølging av økonomi—og prosjektstyring.

I revisjon av økonomireglementet og omtale av gjennomføring av investeringsprosjekt kan det vere tenleg å avklare økonomiavdeling/økonomisjef si rolle betre.

Rådmann er ikkje samd i at det på området er for stort rom for skjønn og at sentrale oppgåver er personavhengig.

Her er eit fullmaktrrom for rådmann og administrasjonen som kommunestyret kan velja å stramma inn.

Arbeidsdelinga byggjer å eit tillitsforhold som må vere til stades og som rådmann pr dato opplever som konstruktivt og godt i høve best mogeleg forvaltning av kommunen sine økonomiske ressursar.

Gaupne 30.01.17

Jarle Skartun
-rådmann.

Vedlegg 2:

Revisjonskriterium

Lov- og forskriftskrav

Internkontroll og budsjettering

I kommuneloven, § 23, pkt. 2 går det fram at administrasjonssjefen har ansvar for at saker er forsvarleg utgreidd før dei blir lagt fram for behandling i folkevalgte organ:

Administrasjonssjefen skal påse at de saker som legges fram for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet, og at vedtak blir iverksatt. Administrasjonssjefen skal sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjer, og at den er gjenstand for betryggende kontroll.

Kommunestyret sine bevilningar i årsbudsjettet er bindande for underordna organ, jf. Kommuneloven § 47:

Kommunestyrets (...) bevilgninger i årsbudsjettet er bindende for underordnede organer. Dette gjelder ikke for utbetalinger kommunen (...) er rettslig forpliktet til å foreta, jf. § 46 nr. 1 tredje punktum. Skjer det endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for de inntekter og utgifter som årsbudsjettet bygger på, skal administrasjonssjefen (...) gi melding til kommunestyret (...).

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

I forskrift om årsbudsjett (for kommunar og fylkeskommunar) er det i § 10 stilt følgjande krav til budsjettstyring og rapportering:

Administrasjonssjefen (...) skal gjennom budsjettåret legge fram rapporter for kommunestyret (...) som viser utviklingen i inntekter og innbetalinger og utgifter og utbetalinger i henhold til det vedtatte årsbudsjett. Dersom administrasjonssjefen eller kommunerådet finner rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik i forhold til vedtatt eller regulert årsbudsjett, skal det i rapportene til kommunestyret (...) foreslås nødvendige tiltak.

Bruk av disposisjonsfond

Mange spørsmål knytt til forvaltning av disposisjonsfond er ikkje regulert i lov eller forskrift, og reiser i fleire tilfelle tolkingsmessige utfordringar. Kommunal- og moderniseringsdepartementet er tolkingsinstans for spørsmål knytt til kommunale økonomi- og rekneskapsføresegner.

Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) stilte spørsmål til Kommunal- og moderniseringsdepartementet i brev av 15. januar 2009 om avsetning og bruk av disposisjonsfondet. I sitt brev 7. april 2010 svarte Kommunal- og moderniseringsdepartementet mellom anna at avsetning til og bruk av disposisjonsfond i budsjettskjema 1A er omfatta av budsjettmynde og må vedtakast av kommunestyret

sjølv.²¹ Kommunestyret kan gjennom økonomireglement, budsjettvedtak eller liknande delegere til underordna organ å avsette til og bruke av fond innanfor budsjettet. Dei kan òg delegere mynde til å avsette til eller bruke av disposisjonsfond utover vedteke budsjett i 1A, men dette må vere dekkja av ei nettobevilling med utvida fullmakt knytt til eit fastsett føremål. Endringar som fører til endring av opplysningar i budsjettskjema 1A og 1B kan med andre ord ikkje delegerast.

Prosjektstyring

Grunnleggande prinsipp for prosjektgjennomføring kan utleiast av teori og standardar. I forvaltningsrevisjonen er ISO-standarden "Kvalitetsstyring i prosjekt"²² nytta som autoritativ kjelde.

I følgje NS-ISO 10006 er det i forprosjektfasen viktig å klargjere målet med prosjektet. Økonomiske rammer må bygge på kostnadsoverslag som er realistiske, der det er tatt omsyn til alle kostnadar og gjort påslag for usikkerheit knytt til prosjektføresetnader o.l.

Finansdepartementet har etablert forskingsprogrammet Concept som ein del av ordning for kvalitetssikring av store statlege investeringar. I den samanheng er det utarbeidd rettleiarar som skal leggjast til grunn som beste praksis for ulike aktivitetar i investeringsprosessar. I *Veileder nr. 6 Kostnadsestimering (Kvalitetssikring av konseptvalg, samt styringsunderlag og kostnadsoverslag for valgt prosjektoalternativ)*, er det trekt fram følgjande element som bør vere på plass for å sikre at det blir utarbeidd realistiske investeringskalkyler:

- Gode og entydige beskrivelser av vurderingen bak usikkerhetsspennet i en post. Ved å dokumentere dette spennet på en entydig måte forhindres at det tas med to ganger, eller eventuelt uteglemmes.
- Kostnadsestimatet må ikke inneholde systematisk optimistiske eller pessimistiske vurderinger (nøytrale estimer). Det er vesentlig at estimeringsprosessen ikke bygger inn skjulte reserver eller marginaliserer poster for uspesifisert som erfaringsmessig er påkrevd i bransjen.
- Kostnadsestimatet skal alltid gjennomgås av noen som er uavhengig av prosjektet. Dette for å sikre at estimatet er basert på gode erfaringsdata og at det er anvendt godt, tverrfaglig skjønn.

Det bør vere ein periodisk gjennomgang av framdriftsplanen for prosjekt, og eventuelle avvik frå framdriftsplanen bør identifiserast og vurderast.²³ Planlegginga skal innehalde ei risikovurdering, og det bør vere etablert system eller rutinar for å overvake risikoen i heile prosjektperioden.

Det bør også vere etablert rutinar for å behandle og godkjenne eventuelle tilleggsarbeid, og prosjektleiinga må ha oversikt over rekneskapan for prosjektet og overvake framdrift og kvalitet. Som eit ledd i oppfølginga bør prosjektleiinga ha fokus på avvik og årsakar til avvik. Hensikta med eit avviksrapporteringssystem er å kunne sette i verk tiltak på eit tidlegast mogleg tidspunkt for å kunne gjere nødvendige justeringar i prosjektet og ta høgde for konsekvensane av avvik. Det bør også vere etablert rutinar for rapportering frå prosjektleiinga til leiinga i kommunen og til politiske organ.

²¹ https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/krd/vedlegg/komm/brev/brev_070410_fond.pdf

²² NS-ISO 10006:2003 "Retningslinjer for kvalitetsstyring i prosjekt". Dette er ein norsk utgåve av ein internasjonal standard som er del av den overordna ramma "Systemer for kvalitetsstyring".

²³ NS-ISO 10006:2003, avsnitt 7.4.5

Følgjande krav kan stillast til oppfølgings- og planleggingsystem:

- Planlegginga og koordineringa må omfatte hele prosjektet.
- Veldefinerte og omforente styringsprinsipper må benyttes gjennom hele prosjektet.
- Problemer i prosjektgjennomføringen må kunne identifiseres så tidlig som mulig.
- Prosjektstyringssystemet må være slik utformet at det gir grunnlag for god kommunikasjon på alle nivåer i prosjektarbeidet.
- Informasjonsmengden prosjektet produserer må være i tråd med det behov som eksisterer på ulike nivåer på informasjonsmottakersiden.
- Rapportering av forbruk av ressurser må skje med den frekvens som er nødvendig etter hvert som prosjektet går fremover.
- Avviksrapporteringen må være slik at den lett kan bidra til konkrete handlinger.²⁴

Eit godt prosjektstyringssystem vil danne grunnlag for ein profesjonell og standardisert prosjektstyring i kommunen. Styring av prosjekt omfattar aktivitetar og prosessar både i den kommunale organisasjonen og i ein funksjon eller gruppe spesielt oppretta for prosjektet. Det er tre hovudfasar i eit prosjekt: initiering/planlegging, gjennomføring og avslutning.

Modellen under illustrerer viktige element ved gjennomføring av investeringsprosjekt.²⁵



Prosjektstyringssystemet bør innehalde retningslinjer for oppfølging i dei ulike fasane i prosjekta og prosedyrar/rutinar og sjekklister for å sikre at aktivitetar blir gjennomført som føresett. Vidare er det viktig at kommunen legg til rette for at tilsette får opplæring i bruk av systemet, og at kommunen sørgjer for at prosjektstyringssystemet gjennomgåande blir nytta i praksis.

²⁴ Westhagen (2003), gjengitt i Jessen (2005):301

²⁵ Modellen er laga med utgangspunkt i NS-ISO 10006, teori om prosjektstyring og kunnskap om det aktuelle fagområdet.

Vedlegg 3: Sentrale dokument og litteratur

Lov, forskrift og standardar

- Lov om kommunar og fylkeskommunar (Kommunelova)
- Forskrift om årsbudsjett for kommunar og fylkeskommunar
- NS-ISO 10006:2003 "Retningslinjer for kvalitetsstyring i prosjekt". Norsk utgave av en internasjonal standard som er en del av den overordnede rammen, "Systemer for kvalitetsstyring".
- NS-ISO 9001:2008 Systemer for kvalitetsstyring – krav.

Dokument frå Luster kommune

- Politisk delegeringsreglement
- Administrativt delegeringsreglement
- Økonomireglement
- Årsrapport for 2015 og 2014
- Budsjett, økonomiplan og planprogram for 2017, 2016, 2015 og 2014
- Kommunestyresak frå 2016, 2015 og 2014 om regulering av investeringsbudsjett
- Tertialrapport 1 og 2 for 2016, 2015 og 2014
- Excel-malar for prosjektrekneskap
- kommunestyresakar knytt til «kjøkensaka» frå 2014, irekna vedtak om å bygge sentralkjøken og byggjerekneskap
- Notat frå rådmann til kontrollutvalet, datert 29. januar 2016, om byggjerekneskapen for Gaupne omsorgssenter

Andre kjelder

- Kommunal- og moderniseringsdepartementet svar til NKRF i brev av 15. januar 2009 om avsetning og bruk av disposisjonsfondet
- Veileder nr. 6 Kostnadsestimering (Kvalitetssikring av konseptvalg, samt styringsunderlag og kostnadsoverslag for valgt prosjekialternativ), Concept

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

Deloitte Norway conducts business through two legally separate and independent limited liability companies; Deloitte AS, providing audit, consulting, financial advisory and risk management services, and Deloitte Advokatfirma AS, providing tax and legal services.

© 2017 Deloitte AS