

Áætlanagerð sveitarfélaga



Björgvin Guðmundsson

vor 2009

	Háskólinn á Akureyri
	Viðskiptaskor Viðskipta- og raunvísindadeildar
Fag:	Lok 2106
Heiti verkefnis:	Áætlanagerð sveitarfélaga
Verktími:	desember 2008 – apríl 2009
Nemandi:	Björgvin Guðmundsson
Leiðbeinandi:	Ögmundur Knútsson
Blaðsíðufjöldi:	55
Fjöldi viðauka:	3

Yfirlýsingar

„Ég lýsi því yfir að ég einn er höfundur þessa verkefnis og að það er afrakstur eigin rannsókna“.

Björgvin Guðmundsson

„Það staðfestist að verkefni þetta fullnægir að mínum dómi kröfum til prófs í námskeiðinu LOK2106“.

Ögmundur Knútsson

Summary

This project describes planning and budget preparation with special attention on planning and budget preparation in local authorities in Iceland.

First there is theoretic discussion about planning and budget preparation, analyzing financial performance, performance measurement and strategic planning. In the next chapter there is discussion about local authorities in Iceland, that function under the Local Government Act, No. 45/1998, in this chapter there is discussion about the role of local authorities and the law and legislation with special attention on finance and budget preparation.

The research question is: How is planning and budgeting preparation in the local authorities Árborg and how is it linking with the theory for planning and budget preparation?

In the research the author examine the planning and budget preparation in the local authorities Árborg, the process was examined and some proposition are done. The final results is that Árborg is doing a good linking in the planning and budget preparation with the theory about this matter.

Keywords: Planning, budgeting, Strategic planning, local authorities, performance measurement.

Þakkarorð

Ég vil þakka eiginkonu minni Agnesi Ósk fyrir hafa hjálpað mér og hvatt mig áfram í náminu. Ég vil nota tækifærið og þakka Magnúsi Karel Hannessyni fyrir þann stuðning sem hann hefur sýnt mér í gegnum tíðina og aðstoð við gagnaöflun við gerð þessarar ritgerðar. Ögmundur Knútsson leiðbeinandi minn við þetta verkefni fær kærar þakkir fyrir góðar ábendingar og aðstoð við verkefnið. Ingibjörg Garðarsdóttir fjármálastjóri Árborgar fær þakkir fyrir skjót viðbrögð við öflun gagna við rannsóknarhluta verkefnisins.

Selfossi, 23. apríl 2009.

Björgvin Guðmundsson

Útdráttur

Lokaverkefni þetta fjallar um áætlunargerð, með áherslu á áætlunargerð hjá sveitarfélögum. Í byrjun verkefnisins er fræðilegur kafli um áætlunargerð og tengda þætti áætlanagerðar hjá fyrirtækjum og stofnunum. Fjallað er almennt um áætlunargerð, vinnuferilinn í áætlunargerðinni, stefnumótun og markmið skipulagsheilda og greiningar á fjárhagslegum árangri og stefnubundnum markmiðum. Síðan er umfjöllun um starfsumhverfi sveitarfélaga og sérstaklega skoðað lagaumhverfi þeirra með áherslu á fjármál og fjárhagsáætlunargerð hjá þeim. Loks er gerð rannsókn á því hvernig vinnuferill við áætlunargerð er hjá Sveitarfélaginu Árborg. Rannsóknarspurningin er „Hvernig er vinnuferill áætlunargerðar hjá Sveitarfélaginu Árborg og hvernig er tenging áætlunargerðar við fræðin?“ Í rannsóknarkafli er Sveitarfélagið Árborg skoðað og vinnuferilinn við áætlunargerðina, hjá og í lok verkefnisins eru settar fram ábendingar og tillögur, í lokin er fjallað um niðurstöður. Í niðurstöðukaflanum kemur fram að vinnuferill við áætlunargerð hjá Árborg er í nokkuð góðum takt við fræðin er fjalla um áætlunargerð, skipulagsheildinni er skipt í smærri skipulagsheildir og hlutverk eru skilgreind, mælanleg markmið sett og langtímaáætlanir gerðar og frávíkagreiningar unnar reglulega.

Lykilorð: Áætlanagerð, Þriggja ára áætlun, sveitarfélög, fjármál, árangursmælingar.

INNGANGUR.....	1
1. FJÁRHAGSÁÆTLANAGERÐ	3
EINKENNI FJÁRHAGSÁÆTLANA.....	3
VINNUFERLI Í ÁÆTLANAGERÐ	4
STEFNUÁÆTLUN/LANGTÍMAÁÆTLUN OG FJÁRHAGSÁÆTLUN.....	5
STEFNUMÓTUN OG FJÁRHAGSÁÆTLUN	5
GREINING Á FJÁRHAGSLEGUM ÁRANGRI.....	6
ÁRANGURSMÆLINGAR	7
SAMANTEKT	9
2. SVEITARFÉLÖGIN Á ÍSLANDI	10
ÞRÓUN OG SAGA SVEITARFÉLAGA	10
LAGAUMHVERFI	10
HLUTVERK SVEITARFÉLAGA.....	11
SKIPULAGSHEILDIN SVEITARFÉLAG	11
FJÁRMÁL SVEITARFÉLAGA	12
REIKNINGSSKIL SVEITARFÉLAGA.....	12
EFTIRLITSAÐILAR	13
MANNFJÖLDI Á ÍSLANDI OG FJÖLDI SVEITARFÉLAGA.....	13
LESENDUR ÁRSREIKNINGA OG FJÁRHAGSÁÆTLANA	14
3. ÁÆTLANAGERÐ SVEITARFÉLAGA Á ÍSLANDI	16
ÞRÓUN ÁÆTLANAGERÐAR Í SVEITARFÉLÖGUM.....	16
ÁRSÁÆTLUN.....	16
LANGTÍMAÁÆTLUN	17
AÐFERÐIR VIÐ GERÐ ÁÆTLANA	17
VIÐMIÐUNARÁÆTLANIR	17
RAMMAÁÆTLUN.....	18
NORMÁÆTLUN	18
NÚLLGRUNNSÁÆTLUN	18
FRAMSETNING FJÁRHAGSÁÆTLUNAR	18
REKSTRARÁÆTLUN	18
FRAMKVÆMDAÁÆTLUN	19
ÁÆTLUN UM EFNAHAG Í BYRJUN OG LOK ÁRS	19
ÁÆTLUN UM FJÁRMAGNSHREYFINGAR OG SJÓDSTREYMISYFIRLIT	20
STARFSÁÆTLUN	20
4. RANNSÓKNIN.....	21
SVEITARFÉLAGIÐ ÁRBORG	21

FJÁRMÁL ÁRBORGAR	23
STJÓRNSÝSLAN Í ÁRBORG	26
FJÁRHAGSÁÆTLUNARGERÐ HJÁ SVEITARFÉLAGINU ÁRBORG	28
ADFERÐ	28
VINNUFERILL ÁÆTLUNAR	29
STARFSÁÆTLUN DEILDA	30
UPPSETNING OG FLÆÐI SKJALA	30
LANGTÍMAÁÆTLUN	31
FRÁVIKAGREINING	31
5. TILLÖGUR	32
VINNUFERLIÐ OG ÞÁTTTAKA STJÓRNENDA OG STARFSMANNA	32
ÁÆTLANAGERÐ MEÐ TILLIT TIL STEFNU OG FRAMTÍÐARSÝNAR	33
ÁRANGURSMÆLINGAR OG FRÁVIKAGREININGAR	33
6. UMRÆÐA	35
7. NIÐURSTAÐA	37
TILVÍSANIR/HEIMILDALISTI	39

Myndaskrá

MYND 1. STEFNUMÓTUNARFERILLINN (THOMPSON, O.FL., 2005, BLS. 18).....	5
MYND 2. ÞRÓUN MANNFJÖLDA Á ÍSLANDI (HAGSTOFA ÍSLANDS, E.D.)	13
MYND 3. FJÖLDI SVEITARFÉLAGA (SAMBAND ÍSLENSKRA SVEITARFÉLAGA, 2008).....	14
MYND 4. ÍBÚAÞRÓUN Í ÁRBORG Í SAMANBURÐI VIÐ LANDSMÉÐALTAL.	22
MYND 5. ÞRÓUN EFNAHAGS A HLUTA (Á VERÐLAGI Í DES 2007).	23
MYND 6. FJÁRFESTINGAR Í A HLUTA Í SAMANBURÐI VIÐ VeltuFÉ FRÁ REKSTRI (Á VERÐLAGI Í DES. 2007).	24
MYND 7. LÁNTÖKUR OG AFBORGANIR LANGTÍMALÁNA 2002 – 2007 (Á VERÐLAGI Í DES. 2007).	25
MYND 8. NÚGILDANDI SKIPURIT HJÁ ÁRBORGAR.....	27

Töfluskrá

TAFLA 1. MEIRIHLUTASTJÓRN OG BÆJARSTJÓRAR Í ÁRBORG 1998 – 2008.	26
--	----

Inngangur

Áætlanagerð er viðfangsefni þessarar ritgerðar með áherslu á áætlanagerð hjá sveitarfélögum. Í ritgerðinni verður einnig gerð athugun á áætlanagerð Sveitarfélagsins Árborg.

Á síðastliðnum árum hefur vægi áætlunargerðar í rekstri vaxið mikið og áætlunargerðin fengið stærra hlutverk sem stjórnþæki til að ná markmiðum skipulagsheilda. Fyrirtæki og stofnanir þurfa að hafa góða yfirsýn yfir sinn rekstur, þau þurfa að skilgreina hlutverk sitt og framtíðarsýn í upphafi og skipuleggja reksturinn sinn þannig að settum markmiðum verði náð. Áætlanagerð er gott tæki til að skipuleggja reksturinn og er í leiðinni gott eftirlitstæki með rekstrinum.

Helsta markmið fyrirtækja og sveitarfélaga eru ólík, í rekstri fyrirtækja er oftast eitt helsta markmið þeirra að hámarka hagnað sinn og greiða hluthöfum arð, á meðan helsta markmið sveitarfélaga er að uppfylla lögbundin verkefni og þjónustu við íbúa sína. Fyrirtæki og sveitarfélög hljóta að eiga það sameiginlegt að fylgja samþykktum áætlunum í sínum rekstri til að ná markmiðum sem sett voru í upphafi.

Á Íslandi ber sveitarfélögum skylda samkvæmt sveitarstjórnarlögunum að gera fjárhagsáætlunir og skila til ráðuneytis sveitarstjórnarmála tveimur fjárhagsáætlunum á hverju rekstrarári, annarsvegar ársáætlun fyrir næsta fjárhagsár og hinsvegar þriggja ára áætlun. Eftirlit með fjármálum sveitarfélaga er í hlutverki samgönguráðuneytis og er nefnd á vegum ráðuneytisins, eftirlitsnefnd sveitarfélaga, með það hlutverk að fylgjast með þróun fjármála hjá sveitarfélögum, nefndin skoðar bæði samþykta ársreikninga og fjárhagsáætlunir sveitarfélaganna.

Uppbygging ritgerðarinnar er þannig að í upphafi er fræðilegur kafli um áætlunargerð almennt, hvernig hún er unnin og hver eru markmið og tilgangur hennar. Síðan kemur umfjöllun um sveitarfélögin á Íslandi og starfsumhverfi þeirra, því næst er fjallað um áætlanagerðina hjá sveitarfélögum. Að lokum er gerð grein fyrir rannsókn höfundar á vinnulagi við áætlanagerðina í Sveitarfélaginu Árborg.

Í rannsóknarkafli ritgerðarinnar er lýsing á Sveitarfélaginu Árborg og helsta starfsumhverfi þess. Rannsóknarspurning verkefnisins hefur breyst í vinnuferlinu,

en við vinnslu ritgerðarinnar hefur höfundur kynnt sér ýmis lög og reglur um sveitarfélög og þeirra starfsumhverfi, að lokum var leitast við að svara því hvernig Sveitarfélagið Árborg vinnur fjárhagsáætlun og bera vinnuferilinn saman við fræði um áætlanagerð, stefnumótun og árangursmælingar. Rannsóknarspurningin er því hvort áætlanagerð Sveitarfélagsins Árborgar uppfylli þær kröfur sem fræði um áætlanagerð og stefnumótun gerir til slíkra áætlana. Uppbygging skipulagsheildarinnar hjá Árborg er lýst í grófum dráttum í ritgerðinni, einnig er helstu reglum og vinnuferill við áætlunargerðina lýst.

1. Fjárhagsáætlanagerð

Fjárhagsáætlun er mikilvægt tæki fyrir stofnanir til að ná markmiðum sínum og sinna eftirliti. Einkenni fjárhagsáætlunar er að hún er yfirleitt gerð fyrir eitt ár og er eðli fjárhagsáætlunar að áætla fyrir tekjum og gjöldum ársins (Anthony og Govindarajan, 2003, bls. 409).

Helsti tilgangur fjárhagsáætlunar er að fylgja eftir stefnuáætlun (strategic plan), samhæfa aðgerðir skipulagsheildarinnar, gera grein fyrir ábyrgð hvers stjórnanda og er grunnur að árangursmati stjórnenda og sviða innan skipulagsheildarinnar (Anthony og Govindarajan, 2003, bls. 423).

Í fjárhagsáætlun er sett fram nákvæm sundurliðun á gjöldum og tekjum fyrir hvert stjórnunarsvið, þannig er einnig sýnd fjárhagsleg ábyrgð hvers millistjórnanda og heildarinnar.

Fjárhagsáætlun til eins árs er einnig hluti af stefnumótun til lengri tíma og samþætta þarf fjárhagsáætlun við langtímaáætlun.

Greining á fjárhagslegum árangri er mikilvægur hluti í frammistöðumælingum hjá skipulagsheildum en annar þáttur er ekki síður mikilvægur en það er að mæla hvernig skipulagsheildin hefur náð markmiðum sem sett eru fram í stefnuáætlun.

Árangursmælingar jafnt fjárhagslegar og ófjárhagslegar er mikilvægt að mæla reglulega hjá fyrirtækjum og stofnum, ekki má einungi einblína á fjárhagsleg markmið.

Einkenni fjárhagsáætlana

Í bók Anthony og Govindarajan (2003, bls. 409) er meðal annars fjallað um helstu einkenni fjárhagsáætlana þar kemur fram að fjárhagsáætlun er sett fram í fjárhæðum sem byggir á ákveðnum magnútreikningum og sýnir ákveðna rekstrarniðurstöðu fyrir ákveðið tímabil, í flestum tilvikum er gerð ársáætlun. Hjá sumum stofnunum getur þó verið um árstíðarbundnar sveiflur að ræða og eru þá gerðar áætlanir fyrir hverja árstíð, þannig getur verið um tvær áætlanir að ræða innan sama ársins til dæmis vor- og haustáætlun.

Einnig kemur fram hjá Anthony og Govindarajan (2003, bls. 409-410) að frumvarp eða drög að fjárhagsáætlun eru sett fram af framkvæmdastjóra eða forstöðumanni, frumvarpið er síðan yfirfarið og skoðað af æðri stjórnendum sem síðan samþykkja fjárhagsáætlunina eða gera athugasemdir og senda til baka með athugasemdum. Að lokinni fjárhagsáætlunargerð ber framkvæmdastjóri eða forstöðumaður orðið ákveðna ábyrgð og skuldbindingu til að ná markmiðum sem sett eru fram í fjárhagsáætluninni.

Fjárhagsáætlunin getur verið tekin upp og endurskoðuð við sérstakar kringumstæður. Síðan er reglulega gerðar greiningar og samanburður á rauntölum við fjárhagsáætlun og frávik greind og útskýrð.

Vinnuferli í áætlanagerð

Sérstök áætlunardeild innan skipulagsheildarinnar stýrir og heldur utan um skipulag og vinnu við áætlunargerðina. Áætlunardeildin undirbýr vinnu við áætlunargerðina og skipuleggur vinnuferil fyrir áætlun ársins. Meðal helstu hlutverka áætlunardeildarinnar er að gefa út forsendur fyrir efnahagshorfum sem að áætlun byggir á, aðstoða forstöðumenn deilda við áætlunargerð fyrir sínar deildir, safna saman upplýsingum frá öllum deildum og yfirfara áætlanir þeirra og gefa leiðbeiningar, samhæfa þarf síðan allar áætlanir deilda og sviða skipulagsheildarinnar. Einnig er hlutverk áætlunardeildar að yfirfara og greina drög að áætlunum frá öllum forstöðumönnum og fara síðan með áætlunina fyrir yfirstjórn til samþykktar. Áætlunardeild sér einnig um að endurskoða áætlun ársins og gera greiningar á rauntölum við áætlun. Við sérstakar aðstæður er áætlunin endurskoðuð, til dæmis þegar ytri aðstæður geta haft veruleg áhrif á rekstur eða innri breytingar innan skipulagsheildarinnar t.d. ef breyting er gerð á stefnu skipulagsheildarinnar (Anthony og Govindarajan, 2003 bls. 416-420). Hjá sveitarfélögum er þessi vinna oftast unnin hjá fjármála- og stjórnsýslusviði.

Þátttaka stjórnenda og starfsfólks í áætlunarferlinu er ætlað til að þau hafi áhrif og vinni að hag skipulagsheildarinnar. Rannsóknir hafa sýnt, samkvæmt Anthony og Govindarajan (2003, bls. 420), að virk þátttaka starfsmanna í áætlunargerðinni hafi jákvæð áhrif á starfsemina og hvetji starfsfólk áfram í starfi og er þá helst nefndar tvær ástæður. Annarsvegar er að ef forstöðumenn eru hafðir með í ráðum þegar markmið áætlunar eru sett fram, frekar en að markmiðunum sé þröngvað að þeim,

Þá er líklegra að forstöðumenn séu ánægðari og finna fyrir persónulegri ábyrgð til að ná markmiðunum, hinsvegar er talið að flæði upplýsinga verður meira innan skipulagsheildarinnar og starfsmenn fá skýrari sýn á störf sín og hlutverk gagnvart yfirmönnum við áætlunargerðina (Anthony og Govindarajan, 2003, bls. 420-421).

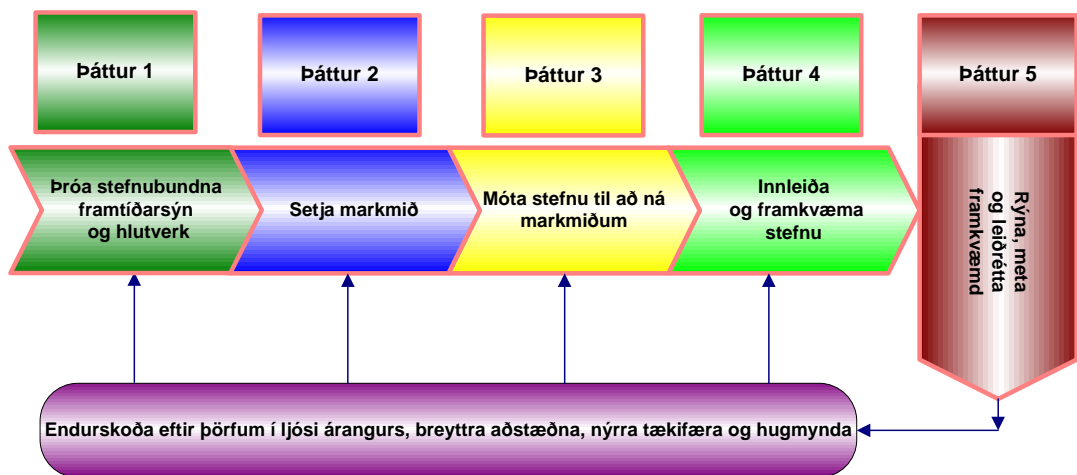
Stefnuáætlun/langtímaáætlun og fjárhagsáætlun

Stefnuáætlun og fjárhagsáætlun eru tveir ferlar sem spila saman en munur á þessum ferlum er að ferill í fjárhagsáætlun nær yfirleitt yfir eitt ár á meðan stefnuáætlun getur náð yfir nokkur ár, stefnuáætlun er því nokkurskonar langtímaáætlun (Anthony og Govindarajan, 2003, bls. 410).

Stefnumótun og fjárhagsáætlun

Mikilvægt er fyrir stofnanir að tengja fjárhagsáætlunargerðina við stefnumótun skipulagsheildarinnar. En stefnuáætlun, sem fjárhagsáætlunin er hluti af, er nátengd stefnumótuninni.

Stefnumótunarferillinn skiptist, samkvæmt Thompson, Strickland og Gamble (2005, bls. 18), í fimm stjórnunarlega meginþætti, á mynd 1. er þessum feril lýst.



Mynd 1. Stefnumótunarferillinn (Thompson, o.fl., 2005, bls. 18).

Í fyrsta meginþætti stefnumótunarferilsins er aðalatriðið að skipulagsheildin þrói sína stefnubundna framtíðarsýn og skilgreini hlutverk sitt, einnig þarf að taka rökstuddar ákvarðanir um hvert skipulagsheildin stefnir til lengri tíma (Thompson, o.fl., 2005, bls. 18).

Í öðrum meginþætti ferilsins eru sett markmið, þau þurfa að vera mælanleg og tímasett, þannig að hægt sé að fylgjast með framvindu í rekstrinum, mælikvarðar markmiðanna mega ekki aðeins mæla fjárhagslegan ávinning, því þeir eru „letjandi mælikvarðar“ (lagging indicators), heldur verður einnig að setja mælikvarða á frammistöðu í að framkvæma og fylgja framtíðarstefnu skipulagsheildarinnar, því það eru þættir sem hafa áhrif á framtíðarafkomu skipulagsheildarinnar, það eru „leiðandi mælikvarðar“ (lead indicators) (Thompson o.fl., 2005, bls. 26-32).

Í þriðja meginþætti ferilsins er stefnan mótuð til að ná settum markmiðum. Hér er stefnuáætlun ákvörðuð, en í henni felst meðal annars áætlun um hvaða leiðir skal fara til að ná settum markmiðum er tengjast hlutverki og framtíðarsýn skipulagsheildarinnar, mikilvægt er að stjórnendur á öllum sviðum frá lægsta lagi í efsta lag skipulagsheildarinnar, hafi sitt hlutverk í gerð stefnuáætlunar (Thompson o.fl., 2005, bls. 32-38).

Fjórði meginþáttur stefnumótunarferilsins felst í því að innleiða og framkvæma valda stefnu, hér er mikilvægt að framkvæmdastjórar hafi þá eiginleika að geta fylgt eftir stefnu yfirstjórnar og sett í framkvæmd (Thompson o.fl., 2005, bls. 38-39).

Í fimmta meginþætti stefnumótunarferilsins er að rýna, meta og leiðrétta framkvæmd. Það er mikilvægt að stjórnendur fylgist ætíð með hvernig stefnu er framfylgt og hvernig gengur að framkvæma hana, stjórnendur þurfa að ákveða hvort það eigi að halda áfram eða breyta framtíðarsýn, hlutverki, markmiðum eða framkvæmd stefnu. Oft þarf að fínstilla stefnumótunarferlið og stundum þarf að umbylta ferlinu, stjórnendur þurfa að hafa í huga að stefnumótunarferlinu er aldrei lokið, ferlið er samfellt (Thompson o.fl., 2005, bls. 39-43).

Æðstu stjórnendur skipulagsheildarinnar hafa það hlutverk í stefnumótunarferlinu að hafa góða yfirsýn til að vera þess fullvissir að þessir fimm meginþættir stefnumótunarferilsins séu framkvæmdir og stefnu sé fylgt eftir þannig að það sé skipulagsheildinni til heilla (Thompson o.fl., 2005, bls. 40-43). Hlutverk æðstu stjórnenda er mikilvægt, því þeir þurfa að gagnrýna framkvæmdastjóra og meta eiginleika þeirra, einnig þurfa þeir að geta gripið í taumana ef framkvæmdastjórar valda ekki starfinu eða fara ekki eftir valdri stefnu (Thompson o.fl., 2005, bls. 40-43).

Greining á fjárhagslegum árangri

Til þess að ná settum fjárhagslegum markmiðum er mikilvægt að gera greiningar á frávikum rauntalna gagnvart áætlun, þessar greiningar þarf að framkvæma reglulega, deildarstjórar skila þá reglulega inn fjárhagsskýrslum til yfirmanna þar sem frávik á tekju- og kostnaðarliðum koma fram.

Skilgreina þarf þá lykilþætti sem hafa mest áhrif á rekstrarniðurstöðuna, brjóta rekstrarniðurstöðuna niður á lykilþættina, skoða hvaða áhrif breytingar á hverjum lykilþætti hefur á rekstrarniðurstöðu, skoða flóknar breytingar en ekki flækja of mikið. Áhrifaríkustu frávikagreiningarnar eru brotnar niður á allar deildir í rekstrinum, þá er forstöðumaður hvernar rekstrardeildar með sína ábyrgð á frávikum, mæld eru tekju- og kostnaðarfrávik í hverri deild.

Þessar frávikagreiningar eru ekki fullkomnar og nokkrar takmarkanir eru á þeim til dæmis útskýra þær ekki hvers vegna frávik verða og hvað er gert, annað er að hvenær er frávik verulegt og hver er dómbær á það, að lokum sýna fjárhagslegar frávikagreiningar aðeins það sem hefur gerst, þær sýna ekki hvaða áhrif teknar ákvarðanir stjórnenda hafa á reksturinn í framtíðinni.

Í mánaðarlegum greiningum á fjárhagsskýrslum er meginregla sú að það eiga ekki að koma fram óvæntar uppákomur, upplýsingar sem skipta verulegu máli er koma fram í greiningum eiga að berast fljótt á viðeigandi staði svo hægt sé að gera viðeigandi ráðstafanir.

Reglulegar fjárhagsskýrslur eru mikilvægar í því að veita forstöðumönnum og stjórnendum æskilegt aðhald, þannig að þeir séu meðvitaðir um ábyrgð sína og geta tekið réttar ákvarðanir, einnig eiga þær að vera til þess að taka ákvarðanir eins og að hrósa starfsfólki fyrir góða frammistöðu eða velta upp hvað sé hægt að gera betur (Anthony og Govindarajan, 2003, bls.458-471).

Árangursmælingar

Mikilvægt er að gera mælingar á fjárhagslegum árangri, en einnig er mikilvægt að meta annan árangur sem ekki er mældur í krónum. Stefnubundin markmið þarf að mæla, sem dæmi um þau markmið eru mælingar á aukinni markaðshlutdeild, betri þjónustu við viðskiptavini, vöruþróun og gæði þjónustu. Árangursmælingar eru mikilvægur þáttur í að meta hvort að stefna fyrirtækisins til lengri tíma sé framkvæmd.

Ein aðferðafræði sem hefur verið vinsæl að nota í árangursmælingum hjá fyrirtækjum og stofnunum er samhæft árangursmat (balanced scorecard). Í samhæfðu árangursmati eru markmið rekstrareininga innan skipulagsheildarinnar tengd við mælikvarða frá nokkrum sjónarhornum eins og fjárhagslegir mælikvarðar, mælikvarðar tengdir viðskiptavinum, mælikvarðar tengdir innri ferlum og mælikvarðar á rannsóknir og þróun (Anthony og Govindarajan, 2003, bls. 496).

Það eru til mörg þróuð eftirlitskerfi til að fylgjast með og mæla fjárhagslegan árangur og oft leggja stjórnendur mun meiri áherslu á mælingar á fjárhagslegan árangur en leggja síður áherslu á mælingar á ófjárhagslegan árangur, eins og til dæmis gæði og þróun, jafnvel þó þeir viti um mikilvægi þess að mæla ófjárhagslegan árangur (Anthony og Govindarajan, 2003, bls. 497).

Ófjárhagslegir mælikvarðar geta verið lykilþættir í árangri fyrirtækis, lykilþættirnir geta verið tengdir viðskiptavinum og innri ferlum. Dæmi um mælingar sem tengdir eru viðskiptavinum geta verið ánægðir viðskiptavinir og dæmi um mælikvarða á ánægju viðskiptavinarins væri viðhorfskannanir. Mælikvarðar á innri ferlum hjá fyrirtækjum geta til dæmis tengst afhendingartíma vöru, veltuhraði birgða og gæði vöru sem dæmi á mælikvarða á gæði vöru getur verið mælingar á gölluðum einingum og skilum frá viðskiptavinum (Anthony og Govindarajan, 2003, bls. 498-500).

Það eru fjögur megin skref sem fyrirtæki þurfa að taka til að innleiða hjá sér árangursmælingakerfi.

Fyrsta skrefið í innleiðingunni er að skilgreina stefnuna, í fyrsta skrefinu er mikilvægt að skipulagsheildin sé með skýr markmið og takmarkið sé vel skilgreint fyrir hverja rekstrareiningu. Næsta skref er að skilgreina og þróa mælingar á stefnuna, hér þurfa stjórnendur að hafa skýr og krítísk mælanleg atriði, mega ekki vera of mörg.

Í þriðja skrefinu er að samþætta mælingar við stjórnkerfið, þannig að mælingar falli að fyrirtækjameningunni og mannauðnum.

Fjórhða megin skrefið í innleiðingunni er að endurskoða mælikvarða og niðurstöður reglulega, þegar innleiðingu er lokið er mikilvægt að stjórnendur endurskoði mælingar og skoði niðurstöður reglulega með það í huga hvernig gengur að framfylgja stefnunni og hvort að hún virki. Gildi þess að stjórnendur geri reglulegar

mælingar sýna að þeir leggja áherslu á mikilvægi mælinganna og geta tengt mælingar við breytingar á stefnu og að lokum endurbæta mælikvarða (Anthony og Govindarajan, 2003 bls. 500-501).

Samantekt

Í fjárhagsáætlunargerðinni er þýðingarmikið að vinnuferillinn sé skýr, allir aðilar sem koma að áætlunargerðinni séu meðvitaðir um hlutverk sitt í ferlinu. Þátttaka allra starfsmanna í áætlunargerðinni skiptir máli, áætlunargerðin á að stuðla að betra eftirlit sé innan skipulagsheildarinnar og ábyrgð stjórnenda sé skýr. Mikilvægt er að tengja áætlunargerðina við stefnumótunina þannig að hlutverk og framtíðarsýn séu skilgreind og markmiðin sett, einnig er nauðsynlegt að endurskoða áætlun ef verulegar breytingar verða á stefnu fyrirtækisins. Reglulegar greiningar á fjárhagslegum árangri er mikilvægur í eftirfylgni með fjárhagsáætlun og eykur eftirlit með rekstrinum. Hlutverk árangursmælinga er veigamikið bæði athugun hvort að stefnu sé fylgt eftir í framkvæmd. Hlutverk árangursmælinga er mikilvægt og gott eftirlitskerfi sem er uppsett af stjórnendum og er með mælikvarða sem mæla lykilþætti í rekstri hjálpar stjórnendum í að framkvæma stefnuna, hafa eftirlit með að henni sé fylgt eftir og gera breytingar þegar mælingar sýna að breytinga er þörf.

2. Sveitarfélögin á Íslandi

Samkvæmt 1. gr. sveitarstjórnarlaga nr. 45/1998 með síðari breytingum þá skiptist Ísland í staðbundin sveitarfélög sem ráða málefnum sínum sjálf, sveitarfélögin eru lögaðilar.

Hin svokallaða lögmætisregla gildir fyrir sveitarfélögin eins og önnur stjórnvöld í landinu, það þýðir að sveitarfélögin mega ekki taka að sér verkefni nema það komi fram í lögum um að það sé heimilt (Sigurður Óli Kolbeinsson og Jón Jónsson, 2003, bls. 8).

Fjöldi sveitarfélaga á Íslandi þann 1. janúar 2009 er 78 (Samband íslenskra sveitarfélaga, 2009, janúar). Þann 1. desember 2008 er Reykjavík fjölmennasta sveitarfélag landsins með um 120 þúsund íbúa og fámennasta sveitarfélagið er Árneshreppur á ströndum með um 49 íbúa á sama tíma (Hagstofa Íslands, e.d.).

Þróun og saga sveitarfélaga

Saga sveitarfélaga á Íslandi má rekja aftur til þjóðveldisaldar, þá voru sveitarfélög til í formi hreppa, en talið er að landnámsmenn hafi komið með þá lýðræðishefð frá fyrri heimkynnum sínum til Íslands.

Í Grágás sem er lögbók Íslendinga frá 12. öld er fjallað sérstaklega um sveitarstjórnarmál, þar er m.a. ákvæði um hreppa stærð þeirra og skipun. Í Grágás er fjallað um „Löghrepp“, hver löghreppur skuli vera með 20 þingfarakaupsbændur hið fæsta. Elsta heimild um hreppa á Íslandi er ákvæði tíundarlaga Gissurar biskups Ísleifssonar frá árinu 1097. Með tíundarlöggjöfinni fékk Gissur biskup tíund lögtekna á Íslandi og var það síðan verkefni hreppanna að innheimta og skipta tíund (Lýður Björnsson, 1972, bls. 11–12). Sveitarfélögin á Íslandi hafa tekið miklum breytingum frá þjóðveldistímum og hefur hlutverk þeirra í stjórnkerfi landsins breyst mikið á síðustu öldum og tekið meðal annars mið af stjórn málaugu umhverfi í tímanna rás (Sigurður Óli Kolbeinsson og Jón Jónsson, 2003, bls. 5).

Lagaumhverfi

Í stjórnarskrá lýðveldisins, nr. 33/1944 er kveðið á um sjálfstjórn sveitarfélaganna á Íslandi, en þar segir í 1. mgr. 78. gr.: „Sveitarfélög skulu sjálf ráða málefnum

sínum eftir því sem lög ákveða.“ Í þessu ákvæði felst að löggjafinn setur með lögum hver verkefni sveitarfélaganna skulu vera. Í sömu stjórnarskrárgrein segir í 2. mgr.: „Tekjustofnar sveitarfélaga skulu ákveðnir með lögum, svo og réttur þeirra til að ákveða hvort og hvernig þeir eru nýttir.“

Þrátt fyrir þetta ákvæði í stjórnarkránni um sjálfstjórn sveitarfélaganna telur löggjafinn nauðsynlegt að hafa eftirlit með sveitarfélögum. Samgönguráðuneytið er ráðuneyti sveitarstjórnarmála og sinnir meðal annars eftirlitshlutverki gagnvart sveitarfélögunum (Sigurður Óli Kolbeinsson og Jón Jónsson, 2003 bls. 17).

Lagaramma sveitarfélaga má skipta í tvennt, annars vegar eru lög sem setja ramma um almenna starfsemi þeirra, má þar meðal annars nefna stjórnarskrána, sveitarstjórnarlög, lög um tekjustofna sveitarfélaga, hins vegar eru sérlög á ýmsum valdsviðum sveitarfélaga, má þar nefna sem dæmi grunnskólalög, skipulags- og byggingarlög o.fl. (Sigurður Óli Kolbeinsson og Jón Jónsson, 2003, bls. 10).

Hlutverk sveitarfélaga

Hlutverk sveitarfélaga hefur breyst mikið frá landnámi, þegar þeirra helsta hlutverk var að veita sam hjálp og ýmis sameiginleg hagsmunamál. Hlutverki sveitarfélaganna er best lýsti í 7. gr. Sveitarstjórnarlaganna nr. 45/1998 sem fjallar um almennar skyldur sveitarfélaga, en þar segir:

„Skylt er sveitarfélögum að annast þau verkefni sem þeim eru falin í lögum. Sveitarfélög skulu vinna að sameiginlegum velferðarmálum íbúanna eftir því sem fært þykir á hverjum tíma. Sveitarfélög geta tekið að sér hvert það verkefni sem varðar íbúa þeirra, enda sé það ekki falið öðrum til úrlausnar að lögum. Sveitarfélög skulu hafa sjálfstæða tekjustofna og sjálfsforræði á gjaldskrá eigin fyrirtækja og stofnana til þess að mæta kostnaði við framkvæmd þeirra verkefna sem fyrirtækin og stofnanirnar annast. Sveitarfélög skulu setja sér stefnu um arðgjafar- og arðgreiðslumarkmið í rekstri fyrirtækja sinna og stofnana og er heimilt að ákveða sér eðlilegan afrakstur af því fjármagni sem bundið er í rekstri þeirra.“

Með lögum eru sveitarfélögum sett verkefni sem þau eru skyldug til að sinna og síðan er þeim frjálst að sinna öðrum verkefnum er varðar íbúa sveitarfélagsins.

Skipulagsheildin Sveitarfélag

Æðsta stjórn í sveitarfélagi er pólitískt skipuð og setur fram stefnu sveitarfélagsins og er forstjórinn í sveitarfélaginu undir henni það er þá borgarstjóri/bæjarstjóri/sveitarstjóri. Margar deildir innan sveitarfélagsins eru með sérstaka pólitískt skipaða stjórn eða nefnd eins og félagsþjónusta, leikskólar, grunnskólar o.fl. nefndir og yfir hverri deild eru síðan stjórnendur eins og félagsmálastjóri, leikskólastjóri, skólastjóri. Skipulagsheild sveitarfélaga er ein skipulagsheild jafnframt því að vera með margar töluvert smærri sjálfstæðar skipulagsheildir (Snjólfur Ólafsson, 2005).

Fjármál sveitarfélaga

Í VI. kafla sveitarstjórnarlaga nr. 45 frá árinu 1998 er fjallað um fjármál sveitarfélaga. Í lögnum kemur fram að sveitarfélögin eru bókhaldsskyld eins og aðrir lögaðilar. Ákvæði laga um bókhald, lög um ársreikninga og góðar bókhalds og reikningsskilavenjur gilda um sveitarfélög. Í lögnum er einnig fjallað um skyldur sveitarfélaga um gerð fjárhagsáætlunar bæði ársáætlun og þriggja ára áætlun. Fjármál sveitarfélaga eru um margt ólík fjármálum almennra fyrirtækja þar sem að markmið sveitarfélaga er ekki að skila sem mestum hagnaði. Helsta markmið sveitarfélaga er að uppfylla þau lögbundnu verkefni sem þeim eru sett og önnur valkvæð verkefni innan samþykktra fjárheimilda (Gunnlaugur Júlíusson, 2003, bls.11).

Reikningsskil sveitarfélaga

Í 60. gr. sveitarstjórnarlaganna er fjallað um flokkun í reikningsskilum sveitarfélaga og gefin var út sérstök reglugerð um útfærslu á ákvæði 60. gr. laganna, en reikningsskilin tóku verulegum breytingum á árinu 2002 með þessari reglugerð nr.944/2000 um bókhald og ársreikninga sveitarfélaga. Samkvæmt 60 gr. laganna skal starfsemi sveitarfélaganna skipt í A hluta og B hluta. Í A hluta er sveitarsjóður, en það er aðalsjóður sveitarfélagsins auk annara sjóða og stofnana sem að hluta eða öllu leyti er fjármögnuð af skatttekjum. Undir aðalsjóð falla helstu málaflokkar sveitarfélagsins eins og félags-, fræðslu- og æskulýðsmál. Aðrar rekstrareiningar sem falla undir A hluta eru eignasjóður og þjónustumiðstöð.

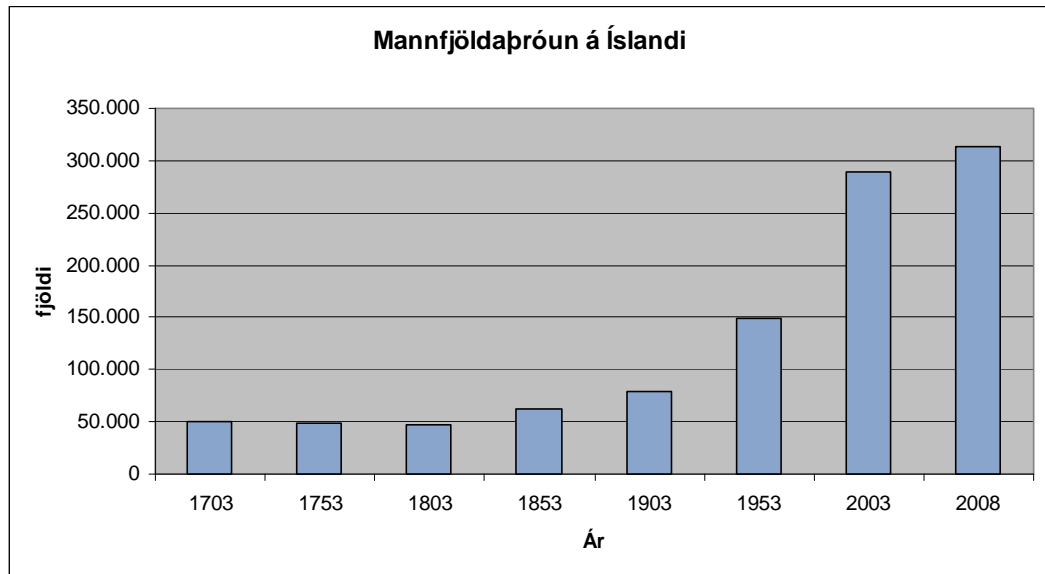
Í B hluta eru aðrar stofnanir sveitarfélagsins sem að hálfu eða meirihluta eru í eigu sveitarfélaga og eru reknar sem fjárhagslega sjálfstæðar einingar, til dæmis. leiguíbúðir, fráveita, vatnsveita, hitaveita og hafnarsjóður.

Eftirlitsaðilar

Eftirlitsnefnd með fjármálum sveitarfélaganna hefur það hlutverk að fylgjast með fjármálum sveitarfélaganna, en samkvæmt 74. gr. sveitarstjórnarlaganna þá skipar samgönguráðherra þrjá menn í þessa eftirlitsnefnd. Hlutverk nefndarinnar er að fylgjast með og meta fjárhagslega stöðu sveitarfélaganna hverju sinni. Starfar nefndin eftir reglugerð nr. 374/2001 um eftirlitsnefnd með fjármálum sveitarfélaga.

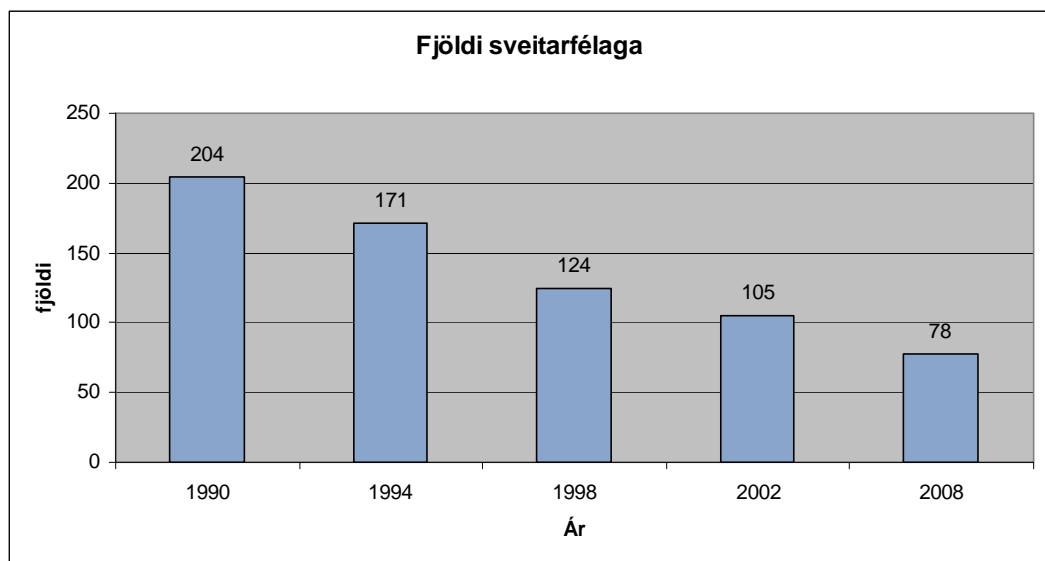
Mannfjöldi á Íslandi og fjöldi sveitarfélaga

Árið 1703 voru íbúar á Íslandi taldir vera um 50 þúsund, samkvæmt Hagskinnu. Í lok árs 2008 eru íbúar landsins um 313 þúsund.



Mynd 2. Próun mannfjölda á Íslandi (Hagstofa Íslands, e.d.).

Þróun á fjölda sveitarfélaga á Íslandi frá árinu 1990:



Mynd 3. Fjöldi sveitarfélaga (Samband íslenskra sveitarfélaga, 2008).

Sveitarfélögum hefur fækkað hratt á síðustu árum og hefur verið stefna stjórnvalda að sameina sveitarfélögin í landinu. Sveitarfélögin á Íslandi voru flest árið 1950, en þá var fjöldi sveitarfélaga á landinu 229 samkvæmt tölum frá Hagstofu Íslands.

Lesendur ársreikninga og fjárhagsáætlana

Helstu lesendur ársreikninga og fjárhagsáætlana sveitarfélaga eru íbúar viðkomandi sveitarfélags, lánveitendur og opinberir eftirlitsaðilar.

Íbúar sveitarfélagsins borga skatt til sveitarfélagsins og gera jafnframt kröfu um ákveðna þjónustu. Það er örugglega misjafnt hvernig íbúar sveitarfélagsins rýna í fjárhagsáætlun sveitarfélagsins, en eðlilegt er að hver íbúi myndi sér skoðun á stjórnunina í sínu sveitarfélagi og jafnhliða því hlýtur hann að velta fyrir sér hvernig stjórnendum sveitarfélagsins hefur tekist að fylgja eftir upphaflegri fjárhagsáætlun og markmiðum sínum. Íbúinn veltir jafnvel fyrir sér þegar hann ber saman ársreikning og fjárhagsáætlun hvort að skattheimtan í sínu sveitarfélagi sé eðlileg og fer jafnframt að bera saman við önnur sveitarfélög miðað við þjónustustig og skattheimtu.

Lánveitendur sveitarfélaga lesa væntanlega fjárhagsáætlun sveitarfélagsins ásamt ársreikning, því þeir eiga kröfu á sveitarfélagið og mikilvægt er fyrir lánveitandann að sjá í ársreikning og fjárhagsáætlun að sveitarfélagið sé fært að endurgreiða lánið.

Eftirlitsaðilar fylgjast með því hvort að sveitarfélagið fylgi fjárhagsáætlun og að hún standist ákveðin viðmið sem eftirlitsnefndin setur. En eftirlitsnefnd sveitarfélaga starfar eftir reglugerð nr. 374/2001 um eftirlitsnefnd sveitarfélaga og samkvæmt reglugerðinni mun eftirlitsnefndin reikna út ákveðnar lykiltölur og bera saman við ákveðin árleg viðmið sem eru fundin út í samráði við Samband íslenskra sveitarfélaga.

3. Áætlanagerð sveitarfélaga á Íslandi

Fjárhagsáætlunargerð fyrir sveitarfélag er eitt af veigamestu verkefnum sveitarfélagsins. Þegar sveitarstjórn samþykkir fjárhagsáætlun ársins er hún í raun búinn að skuldbinda sveitarfélagið til ákveðinna verkefna og ráðstafa fjármunum fyrir næsta fjárhagsár. Það er því mikilvægt að vandað sé til verka við fjárhagsáætlunargerðina. Stjórnendur sveitarfélagsins verða að gera sér grein fyrir hvaða fjármagn þeir hafa til ráðstöfunar í upphafi fjárhagsársins, jafnframt hvernig tekju- og gjaldahliðin muni þróast á fjárhagsárinu og til hvaða verkefna fjármunum sé best varið.

Þriggja ára fjárhagsáætlun er sveitarstjórnnum einnig skylt að afgreiða samkvæmt 63. gr. sveitarstjórnarlaganna. Í lögum er fjallað um að þriggja ára áætlunin skuli vera rammi um árlegar fjárhagsáætlanir sveitarfélagsins.

Þróun áætlanagerðar í sveitarfélögum

Ákvæði um gerð fjárhagsáætlana í sveitarfélögum eru engin nýmæli. Árið 1855 var lagt fyrir Alþingi frumvarp til tilskipunar um sveitarstjórnir á Íslandi og fjallar eitt af ákvæðum í frumvarpinu um að hreppsnefnd semji árlega fjárhagsáætlun og jafni niður útsvörum (Lýður Björnsson, 1972, bls. 247). Í eldri tilskipunum og reglugerðum um einstaka kaupstaði mun einnig vera hægt að finna sambærileg ákvæði (Ingimundur Sigurpálsson, 1986, bls. 268). Samkvæmt þessu má ljóst vera að mikilvægi þess að gera áætlanir eru ekki ný af nálinni hjá sveitarfélögum og hefur áætlanagerðin þróast ár frá ári og kröfur til hennar aukist.

Með breytingu árið 1998 á lagagrein nr. 61 í sveitarstjórnarlögum var sérstaklega tekið fram að tilgreina skuli um efnahag í upphafi og lok árs, telja má að með þessu ákvæði hafi gildi fjárhagsáætlunarinnar styrkts mikið sem stjórnþæki í rekstri sveitarfélaganna (Sesselja Árnadóttir, 2007, bls. 178–179).

Ársáætlun

Samkvæmt 61. gr. sveitarstjórnarlaganna þá skulu sveitarstjórnir afgreiða næsta árs fjárhagsáætlun sveitarfélagsins fyrir lok desembermánaðar. Fjárhagsáætlunin skal vera meginregla um tekjuöflun ráðstöfun fjármuna og fjármálastjórn

sveitarfélagsins á viðkomandi reikningsári. Jafnframt er kveðið á um að sveitarstjórn þurfi að gæta þess að heildarútgjöld sveitarfélags, þar með talin rekstrarútgjöld, fari ekki fram úr heildartekjum þess. Fjárhagsáætlunin skal rædd á tveimur sveitarstjórnarfundum og með að minnsta kosti einnar viku millibili. Í fjárhagsáætluninni skal koma fram rekstrar- og framkvæmdaáætlun, áætlun um efnahag í upphafi og lok árs, auk áætlaðra fjármagnshreyfinga. Form fjárhagsáætlunar skal vera í samræmi við form ársreiknings. Jafnframt er samkvæmt 62. gr. sveitarstjórnarlaganna heimilt að endurskoða fjárhagsáætlunina og gera á henni nauðsynlegar breytingar ef í ljós koma breytingar á forsendum fjárhagsáætlunar.

Langtímaáætlun

Samkvæmt 63. gr. sveitarstjórnarlaganna þá skulu sveitarstjórnir árlega semja og fjalla um þriggja ára áætlun um rekstur, framkvæmdir og fjármál sveitarfélagsins. Eiga sveitarstjórnir að afgreiða hana innan tveggja mánaða frá afgreiðslu ársáætlunar. Þetta lagaákvæði um langtímaáætlun kom inn í sveitarstjórnarlögin með lögum nr. 8/1986. Tilgangurinn með þessu lagaákvæði, sem er með fyrirmynd frá frændum vorum á Norðurlöndunum, var meðal annars að fá sveitarstjórnir til að setja sér ákveðin markmið og horfa til framtíðar. Meginmunur á þriggja ára áætlun og ársáætlun er samkvæmt lögnum að árleg fjárhagsáætlun er skuldbindandi fyrir sveitarstjórn á meðan þriggja ára áætlunin er í eðli sínu leiðbeinandi (Sesselja Árnadóttir, 2007, bls. 181–183).

Aðferðir við gerð áætlana

Mismunandi aðferðir eru til við gerð fjárhagsáætlana hjá sveitarfélögum og er hér lýst nokkrum þeirra.

Viðmiðunaráætlanir

Viðmiðunaráætlun er aðferð sem lengst hefur verið notuð í opinberri stjórnsýslu hér á landi (Ingimundur Sigurpálsson, 1986, bls. 270). Aðferðin er að byggja á rekstrarniðurstöðum fyrri tímabila, en tekið er tillit til verðlagsþróunar við framreikning fjárhæða og aukningar eða minnkunar á umfangi verkefna (Bjarni Jónsson, Jón Gauti Jónsson og Þröstur Sigurðsson, 1998, bls. 159).

Rammaáætlun

Í rammaáætlun eru fjárráðin sem verða aðalatriðið í markmiðssetningunni, ekki verkefnin. Spurt er á hverju höfum við ráð?

Normáætlun

Byggist á normtölum um kostnað, til dæmis pr. nemandu, pr. m² og svo framvegis. Krefst mikils undirbúnings og kostnaðargreiningar (Bjarni Jónsson o.fl., 1998, bls. 159).

Núllgrunnssáætlun

Forstöðumaður hvernar deildar réttlætir og rökstyður fjárbeiðnir sínar frá grunni. Starfsemin öll er brotin niður í ákvörðunarþætti, þættirnir eru síðan metnir kerfisbundið og raðað eftir mikilvægi (Bjarni Jónsson o.fl., 1998, bls. 159).

Framsetning fjárhagsáætlunar

Í 62. gr. sveitarstjórnarlaganna er kveðið skýrt á um að fjárhagsáætlun skuli vera í samræmi við form ársreiknings. Þannig að sveitarfélagið þarf að útbúa rekstrar- og framkvæmdaáætlun, áætlun um efnahag í upphafi og lok árs auk áætlaðra fjármagnshreyfinga. Hér verður fjallað um þessar áætlanir. Í viðauka 1. má sjá auglýsingu nr. 156/2002 um skýringu með fjárhagsáætlunum sveitarfélaga frá ráðuneyti sveitarstjórnarmála, en auglýsingin byggir á grundvelli 18. gr. reglugerðar nr. 944/2000 um bókhald og ársreikninga sveitarfélaga.

Rekstraráætlun

Í rekstraráætlun er áætlað annarsvegar fyrir tekjum ársins og hinsvegar gjöldum ársins. Helsti tekjustofn sveitarfélaga er skatttekjur, útsvar og fasteignaskattur. Við áætlun á skatttekjum þarf að taka tillit til álagningarhlutfalls skatta og tekjubreytinga einstaklinga og fjölda gjaldenda. Aðrir tekjuliðir hjá sveitarfélögum eru greiðslur úr Jöfnunarsjóði sveitarfélaga, þjónustutekjur, leigutekjur og aðrar tekjur.

Einn stærsti gjaldaliður í rekstri sveitarfélaga er launakostnaður, en á árinu 2007 var hlutfall launa og launategndra gjalda í hlutfalli við tekjur 44,5% samantekið fyrir alla sveitarsjóði á Íslandi (Samband íslenskra sveitarfélaga, 2009). Í áætlun fyrir

gjaldahlið hjá sveitarsjóð þarf því helst að taka tillit til þróunar launakostnaðar, fyrirhuguðum breytingum á þjónustu í sveitarfélaginu og jafnvel aldursskiptingu íbúa sveitarfélagsins.

Sveitarstjórnarmenn þurfa að hafa í huga við afgreiðslu fjárhagáætlunar að í 61. gr. sveitarstjórnarlaganna eru tilmæli um að sveitarstjórn skuli ávallt gæta þess sem kostur er að heildarútgjöld fari ekki fram úr heildartekjum þess. Í eldri sveitarstjórnarlögum var þetta ákvæði ekki í lögnum, en rétt þótti við setningu laganna árið 1998 að setja þetta ákvæði inn til að stuðla að markvissari og betri fjármálastjórn. Ef sveitarstjórn afgreiðir fjárhagsáætlun með halla þarf hún að senda greinagerð með skýringum á rekstrarhalla inn til eftirlitsnefndar (Sesselja Árnadóttir, 2007 bls. 175-179). Með þessu ákvæði hafa kröfur til sveitarstjórnarmanna aukist um að gæta jafnvægis í rekstri og hefur eftirlitsnefndin veitt sveitarfélögum aðhald, jafnframt hefur vinna við gerð fjárhagsáætlana á undanförunum árum verið vandaðri en hún var áður fyrir og fjárhagsáætlun er nýtt betur sem stjórnþæki í rekstri sveitarfélaga (Gunnlaugur Júlíusson, 2003, bls. 24).

Framkvæmdaáætlun

Í framkvæmdaáætlun er sett fram helstu verkefni sveitarfélagsins á sviði fjárfestinga, en fjárfestingar hjá sveitarfélögum geta verið að ýmsum toga, má þá helst nefna hjá sveitarsjóð nýbygging grunnskóla, leikskóla og gatnaframkvæmdir. Framkvæmdir á vegum B-hluta fyrirtækja geta verið vegna vatnsveitu, fráveitu, hitaveitu, bygging leiguíbúða, hafnarframkvæmdir o.fl.

Áætlun um efnahag í byrjun og lok árs

Mikilvægt er fyrir sveitarstjórn að vita í upphafi fjárhagsársins hver væntanleg fjárhagsstaða mun vera í upphafi ársins, þannig geta sveitarstjórnarmenn séð hvaða svigrúm þeir hafa til að sinna væntanlegum verkefnum og fjárfestingum. Samkvæmt sveitarstjórnarlögum er sveitarstjórnnum skylt að vera búin að afgreiða fjárhagsáætlun næsta árs fyrir desemberlok. Því þarf sveitarstjórnin að vera búinn að gera áætlun um efnahag í byrjun fjárhagsársins áður en endanlegt fjárhagsuppgjör liggur fyrir, oftast er því byggt á endurskoðaðri fjárhagsáætlun ársins á undan. Til að áætla fyrir um efnahag í lok árs þarf að taka tillit til áætlaðrar rekstrarniðurstöðu, framkvæmdaáætlun og fjármagnshreyfinga.

Áætlun um fjármagnshreyfingar og sjóðstreymisyfirlit

Í áætlun um fjármagnshreyfingar kemur meðal annars fram fyrirhugaðar lántökur og afborganir langtímalána og breyting á skammtímalánum. Í reglugerð nr. 944/2000 um bókhald og ársreikninga sveitarfélaga kemur fram að fjárhagsáætlun skuli vera á sama formi og ársreikningur og því þarf sveitarfélagið að birta yfirlit um sjóðstreymi í samþykktri fjárhagsáætlun. Í yfirliti um sjóðstreymi skal koma fram veltufé frá rekstri, handbært fé frá rekstri, fjárfestingarhreyfingar, fjármögnunarhreyfingar og breyting á handbæru fé á fjárhagsárinu.

Starfsáætlun

Starfsáætlun er greinagerð um helstu verkefni hvers málaflokks, jafnframt er sýnt hvernig rekstrarmarkmiðum er náð innan fjárhagsrammans. Með starfsáætlun er sýnd forgangsröðun verkefna, eftirfylgni með markmiðum og ábyrgð stjórnenda er skerpt. Við gerð starfsáætlunar er lögð áhersla á hópvinnu og þátttöku starfsmanna og kjörinna fulltrúa, ákveðið lykilatriði er að reglulega séu tekin saman yfirlit um framvindu fjárhags- og starfsáætlana, jafnframt eru gefnar skýringar ef áætlanir ganga ekki eftir (Gunnlaugur Júlíusson, 2003, bls. 32).

4. Rannsóknin

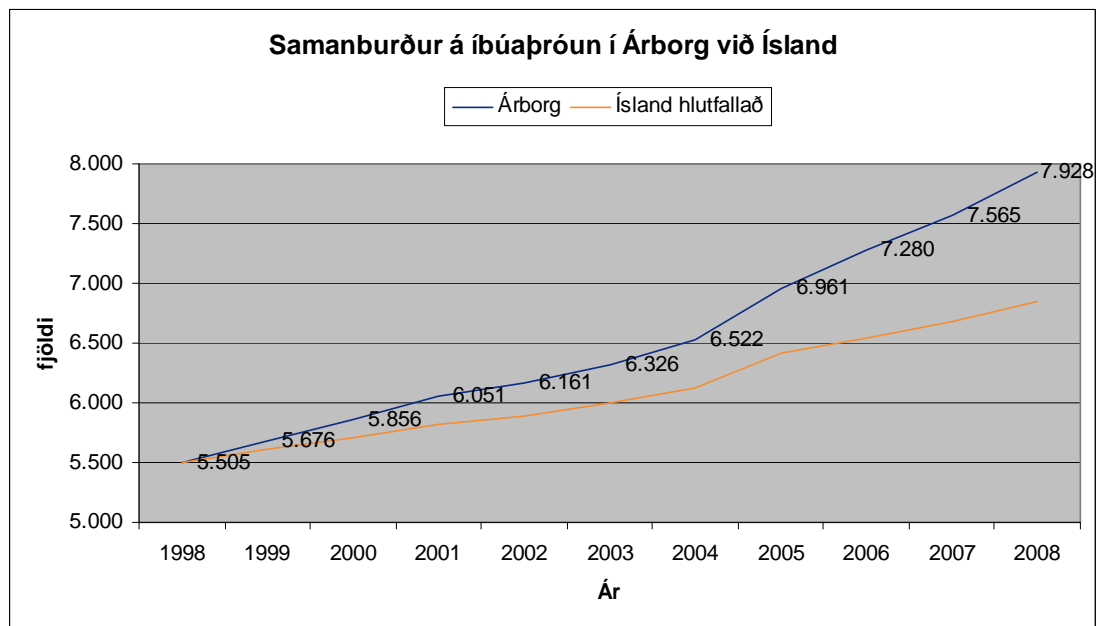
Rannsóknin felst í því að skoða vinnuferil við fjárhagsáætlunargerð hjá Sveitarfélaginu Árborg, hvernig er staðið að áætlunargerðinni frá upphafi til enda og hvernig er eftirliti háttáð eftir að fjárhagsáætlun er samþykkt. Einnig er borið saman við fræðin um áætlunargerð, stefnumótun og árangursmælingar.

Tekið var viðtal við fjármálastjóra Árborgar og farið yfir vinnuaðferðir við fjárhagsáætlunargerðina og fengin vinnugögn vegna áætlunargerðarinnar hjá Árborg. Einnig veitti fjármálastjóri aðgang að samþykktum fjárhagsáætlunum og þriggja ára áætlunum síðustu ára. Í rannsóknin var að mestu stuðst við leiðbeiningarbók frá Árborg um verklag og reglur við rammafjárhagsáætlun 2008, einnig er unnið úr greinargerð með fjárhagsáætlun 2008 og þriggja ára áætlun 2009-2011.

Sveitarfélagið Árborg

Sveitarfélagið Árborg er á Suðurlandi og var til árið 1998 við sameiningu fjögurra sveitarfélaga, Eyrarbakkahrepps, Sandvíkurhrepps, Stokkseyrahrepps og Selfoskaupstaðar (Sveitarfélagið Árborg e.d.). Sveitarfélagið Árborg er skilgreint hjá Sambandi íslenskra sveitarfélaga ásamt nokkrum öðrum sveitarfélögum sem vaxtarsvæði en það eru sveitarfélög frá Borgarbyggð til og með Sveitarfélagsins Árborgar, Akureyrarkaupstaður, Fljótsdalshérað og Fjarðabyggð (Samband íslenskra sveitarfélaga, 2009, febrúar.).

Það er ekki að ástæðulausu að Árborg sé flokkað sem vaxtarsvæði, en mjög hröð uppbygging hefur verið á svæðinu og íbúum fjölgað hraðar en landsmeðaltal. Mynd 4. sýnir hlutfallslegan samanburð á íbúapróun í Árborg miðað við íbúapróun á Íslandi í heild.



Mynd 4. Íbúapróun í Árborg í samanburði við landsmeðaltal.

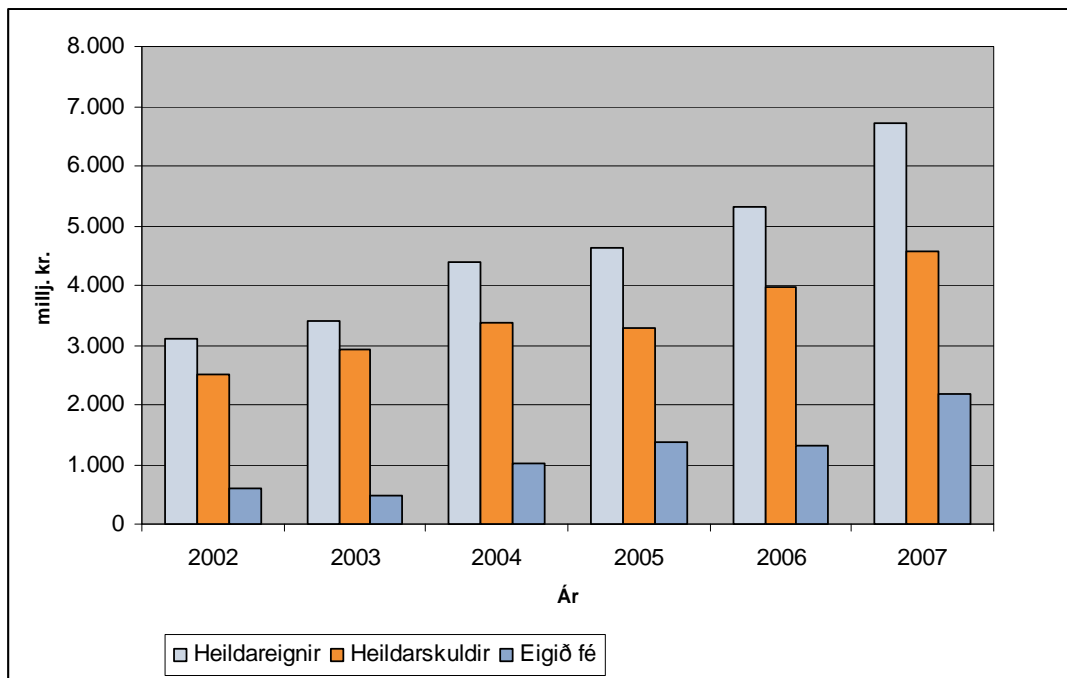
Eins og mynd 4. sýnir hefur verið gífurleg fjölgun á Árborgarsvæðinu frá því að sveitarfélagið var stofnað. Á þessum 10 árum hefur íbúatalan farið úr 5.505 íbúum í 7.928 í lok árs 2008 og er þetta fjölgun um 44% á þessu tímabili, til samanburðar á Íslandi öllu hefur íbúum fyrir sama tímabil fjölgað um 16,2%.

Samfara örrí íbúafjölgun í sveitarfélagi verða kröfur um aukna þjónustu. Það er hætt við vaxtarverkjum hjá sveitarfélagi samfara svo örrí fjölgun íbúa á skömmum tíma, hættan er að sveitarfélagið geti ekki mætt öllum kröfum íbúa um þjónustustig án þess að skuldsetja sig.

Við aðstæður sem þessar þá er mikilvægt að stjórnendur geri sér grein fyrir fjárhagslegum áhrifum samfara örrí íbúafjölgun í sveitarfélaginu og ein leiðin til að skipuleggja og hafa eftirlit með fjármálum er að nota fjárhagsáætlun sem stjórnþæki í rekstri sveitarfélagsins.

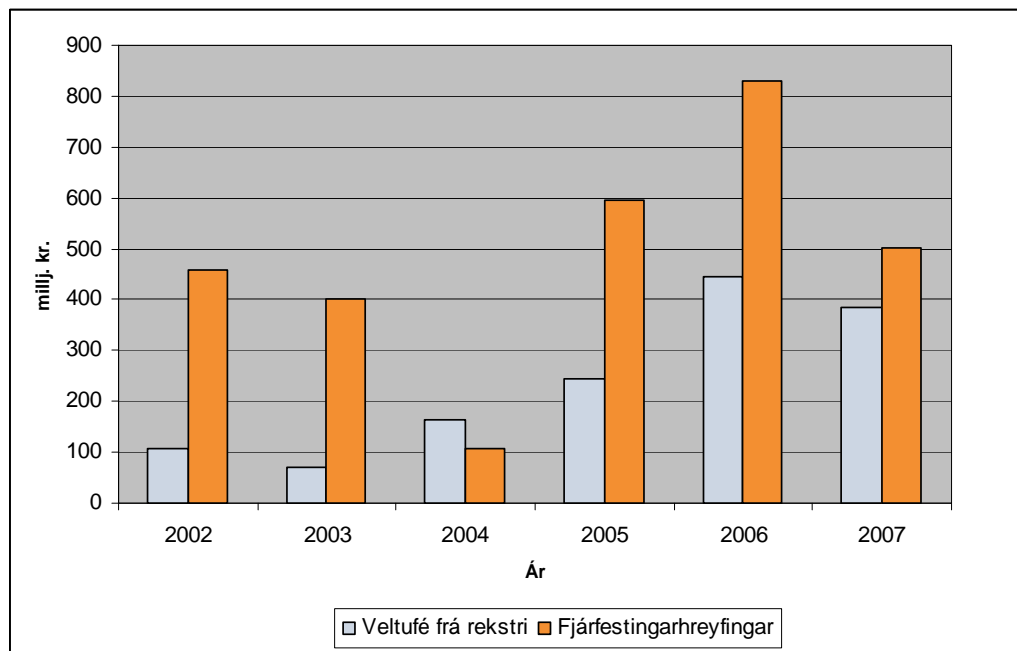
Fjármál Árborgar

Hér er aðeins fjallað um þróun á nokkrum fjárhagsstærðum í Árborg á síðastliðnum árum, eingöngu eru teknar tölur úr A hluta sveitarsjóðs, en A hluti samanstendur af aðalsjóð, eignasjóð og þjónustumiðstöð. Við vinnslu ritgerðarinnar liggur ekki fyrir ársreikningur fyrir árið 2008, þannig að notaðar voru fjárhagsupplýsingar fyrir árin 2002–2007. Fjárhagsupplýsingar eru fengnar úr upplýsingaveitu sveitarfélaga hjá Sambandi íslenskra sveitarfélaga. Framsetning fjárhagsupplýsinga miðast við verðlag í lok árs 2007, er það gert til að hafa samanburð á milli talna gleggri.



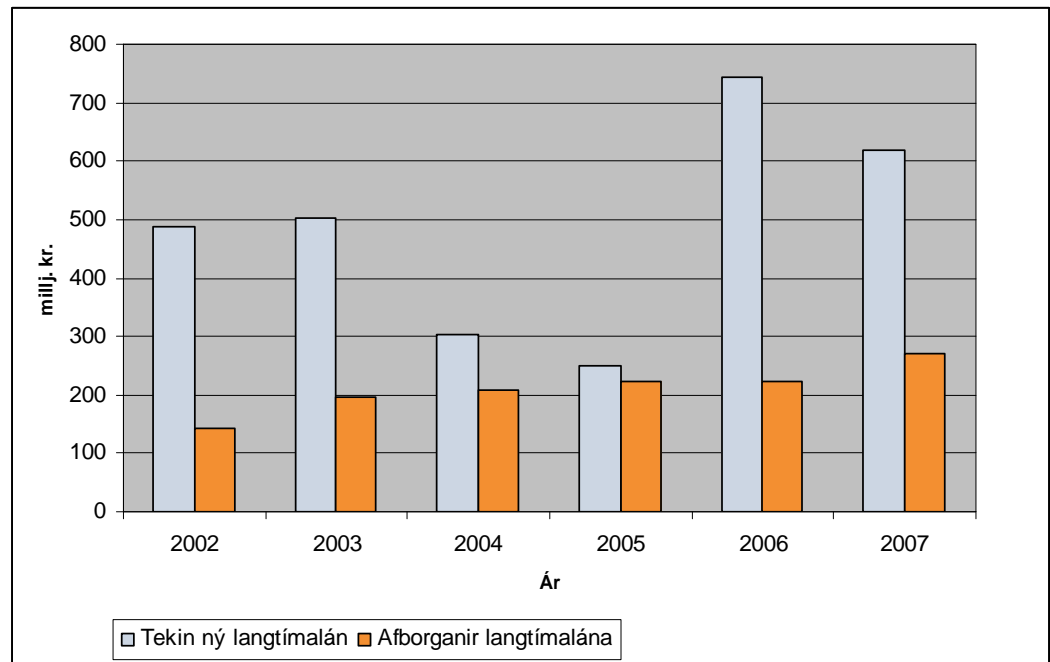
Mynd 5. Þróun efnahags A hluta (á verðlagi í des 2007).

Bókfært verð heildareigna hefur vaxið mikið frá árslokum 2002 eða úr 3,1 milljörðum í 6,7 milljarða í árslok 2007, sem jafngildir raunhækkun eigna um 3,6 milljarða. Jafnframt því hafa heildarskuldir aukist úr 2,5 milljörðum í 4,6 milljarða, sem jafngildir raunhækkun skulda um 2,1 milljarð. Eiginfjárhlutfall var í árslok 2002 um 18,9% og í árslok 2007 var eiginfjárhlutfallið um 32,2%.



Mynd 6. Fjárfestingar í A hluta í samanburði við veltufé frá rekstri (á verðlagi í des. 2007).

Veltufé frá rekstri er það fé sem reksturinn skilar fyrir hvert tímabil. Ef meira fé fer til fjárfestinga en veltufé, er ljóst að gengið er á handbært fé eða skuldir aukast. Á mynd 6 er þróun fjárfestingahreyfinga í A hluta sýndar í samanburði við veltufé frá rekstri. Fjárfestingarhreyfingar eru hér sýndar nettó, þ.e. fjárfestingar að frádregnu söluverði seldra eigna. En á árinu 2004 var veruleg eignasala fjárhæð 615,6 millj. kr. á verðlagi þess árs og á árinu 2007 var eignasala um 740 millj. kr. Eins og mynd 6 sýnir þá eru fjárfestingarhreyfingar öll árin umfram veltufé frá rekstri, ef undanskilið er árið 2004, þannig að ljóst er að þörf er á lántökum, en þær eru sýndar á mynd 7.



Mynd 7. Lántökur og afborganir langtímalána 2002 – 2007 (á verðlagi í des. 2007).

Á mynd 7 er sýnt hvernig nýjar lántökur og afborganir langtímalána hafa þróast. Ef mynd 7 er skoðuð í samhengi við mynd 6 þá má sjá að fjárfestingar árána hafa verið fjármagnaðar með lántökum og hafa afborganir langtímalána vaxið í takt við aukna skuldsetningu vegna framkvæmda.

Það má sjá á þessu stutta yfirliti að Sveitarfélagið Árborg er í örum vexti og vaxtaverkirnir sjást í þróun á efnahagsreikningi.

Stjórnsýslan í Árborg

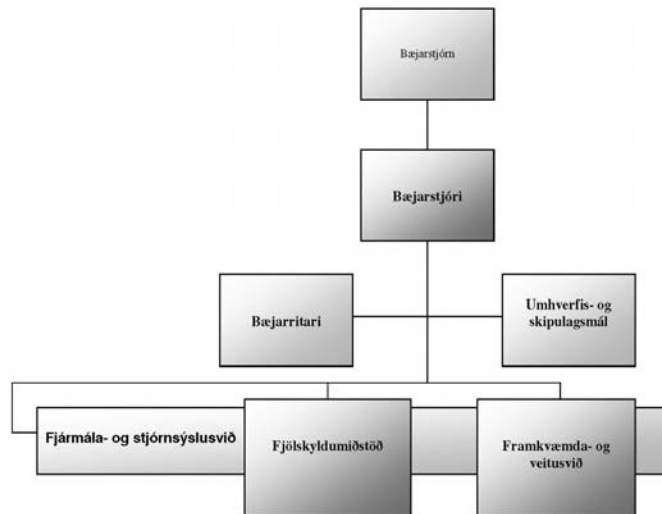
Bæjarstjórn Árborgar er æðsta stjórnvald sveitarfélagsins og er það á verksviði bæjarstjóra, sem ráðinn er af meirihluta bæjarstjórnar, að framkvæma stefnu meirihluta kjörinnar bæjarstjórnar. Sveitarfélagið Árborg er ung stjórnsýslueining þó að hún byggir á gömlum grunni fyrrum sveitarfélaga. Á þeim 10 árum sem sveitarfélagið hefur starfað hafa verið þrjár sveitarstjórnarkosningar. Tafla 1. sýnir hverjir hafa farið með völd í sveitarfélaginu á þessum árum.

Tafla 1. Meirihlutastjórn og bæjarstjórar í Árborg 1998 – 2008.¹

Tímabil	Meirihlutastjórn	Bæjarsjóri
1998 - 2002	B og D listi	Karl Björnsson
2002 - 2006	B og S listi	Einar Guðni Njálsson
2006 - 2006	B og D listi	Stefanía Katrín Karlsdóttir
2006 -	B, S og V listi	Ragnheiður Hergeirsdóttir

Eins og sjá má í töflu 1. hafa verið tíð stjórnarskipti bæði í meirihlutastjórn og í bæjarstjórstólnum á þessum tíu árum sem sveitarfélagið hefur starfað jafnframt því að vera sveitarfélag í örum vexti.

¹ Unnið úr afmælisriti Árborgar 1998-2008



Mynd 8. Núgildandi skipurit hjá Árborgar²

Í skipuriti Árborgar sem er í gildi núna er sýnt að bæjarstjórn er æðsta vald skipulagsheildarinnar og æðsti embættismaðurinn er bæjarstjóri. Sveitarfélagið Árborg skiptist í þrjú megin svið auk bæjarritara og stoðsviða. Megin sviðin þrjú eru fjölskyldumiðstöð, framkvæmda- og veitusvið og fjármála og stjórnsýslusvið. Einn framkvæmdastjóri er yfir hverju sviði. Framkvæmdastjórar þriggja megin sviða sveitarfélagsins eru síðan yfirmenn forstöðumanna innan hvers sviðs, má nefna að framkvæmdastjóri fjölskyldumiðstöðvar er með fjóra verkefnastjóra og undir þessum verkefnastjórum geta verið fleiri forstöðumenn. Má nefna að verkefnastjóri fræðslumála er með alla skólustjóra og leikskólustjóra undir sínu verksviði.

Það má sjá að skipulagsheildin í einu sveitarfélagi getur verið margslungin og mikið um smærri skipulagsheildir, því getur verið flókið mál að finna rétt flæði milli skipulagsheildarinnar. En mikilvægt er að flæði upplýsinga sé gott í stjórnsýslu sveitarfélaga.

² Heimasíða Árborgar(2009)

Fjárhagsáætlunargerð hjá Sveitarfélaginu Árborg

Í rannsókninni voru skoðuð gögn vegna vinnu við áætlanagerð vegna fjárhagsársins 2008 og þriggja ára áætlun 2009–2011. Á árinu 2007 voru teknar upp nýjar vinnureglur varðandi áætlunargerðina og unnið samkvæmt rammafjárhagsáætlun með skilgreindum hætti. Framkvæmdastjóri fjármála- og stjórnsýslusviðs hafði yfirumsjón með innleiðingu þessara nýju aðferða á árinu 2007, þess má geta að framkvæmdastjóri fjármála og stjórnsýslusviðs þá var Guðlaug Sigurðardóttir, en hún starfaði sem fjármálastjóri og framkvæmdastjóri fjármála- og stjórnsýslusviðs hjá Sveitarfélaginu Árborg á árunum 1999–2008.

Aðferð

Aðferðin sem Árborg vann eftir fyrir fjárhagsárið 2008 er svokölluð rammafjárhagsáætlun. Helsta atriðið sem haft er í huga þegar rammafjárhagsáætlun er unnin er að þá er tekjurammi sveitarfélagsins látin ráða, það er fyrst eru tekjur sveitarfélagsins áætlaðar síðan eru gjöld í málaflokkum ákvörðuð samkvæmt því hver fjárráðin eru. Helstu markmið með því að vinna með þessa aðferð eru þessi:

1. Að áætla gjöld sveitarfélagsins á grundvelli áætlaðra tekna. Málaflokkar og stofnanir fá ákveðin ramma.
2. Að skilgreina ábyrgð stjórnenda og kröfur eru skýrar um að þeir haldi sig innan fyrirfram skilgreinds ramma.
3. Að gefa meira svigrúm samkvæmt fyrirfram ákveðnum reglum varðandi flutning á milli liða, varðandi hagræðingu í rekstri og starfsmannahald.
4. Að lágmarka frávik frá fjárhagsáætlun.

Vinnuferill áætlunar

Í upphafi vinnur fjármálasvið áætlun um skatttekjur og ráðstöfunarfé fyrir fjárhagsárið, einnig setur fjármálasviðið fram tillögur að verðlagsþróun, þróun launa og íbúafjölda. Því næst leggur bæjarstjóri og framkvæmdastjóri fjármála- og stjórnsýslusviðs fram tillögu að ramma fyrir einstaka deildir/málaflokka.

Framkvæmdastjórar sviða fá afhentan ramma fyrir þá málaflokka sem tilheyra þeim. Framkvæmdastjórar úthluta síðan sínum forstöðumönnum/millistjórnendum heildarramma fyrir sínar deildir innan málaflokksins.

Í fyrri lotu skulu verkefnastjórar, deildarstjórar eða forstöðumenn skila inn starfsáætlun með fjárhagsniðurstöðu til framkvæmdastjóra, ásamt launaáætlun, jafnframt óskir og tillögur um breytingar á rammanum. Í þessari lotu þurfa deildir og stofnanir að skila inn sérstakri greinagerð með starfsáætlun ef að breytinga er óskað á gjaldskrá og beiðnin krefst samþykkis bæjarráðs og umfjöllunar í viðkomandi nefnd. Hér þarf bæjarráð að fjalla um tillögur og breytingar á gjaldskrá ef þess er óskað og vísa til bæjarstjórnar, einnig getur bæjarráð óskað eftir því að starfsáætlun sé unnin að nýju.

Í seinni lotu skila verkefnastjórar, deildarstjórar eða forstöðumenn fjárhagsáætlun sundurliðaða niður á bókhaldslykila og með ramma á meginflokka. Jafnframt þarf að vera búið að skipta fjárhagsáætluninni niður á 12 mánuði. Einnig þarf að vinna á þessu stigi drög að þriggja ára áætlun fyrir hverja deild, þá eru settar inn fyrirsjáanlegar breytingar fyrir næstu þrjú árin, þriggja ára áætlunin er sett fram á föstu verðlagi.

Framkvæmdastjórar skila að lokum gögnum til fjármálasviðs.

Framkvæmdaáætlun ársins er unnin á framkvæmda- og veitusviði í samráði við framkvæmda og veitustjórn sem síðan leggur tillögur að fjárfestingaáætlun fyrir bæjarráð. Fjárfestingaáætlun er ekki breytt nema með samþykki bæjarráðs.

Þegar fjármála og stjórnsýslusvið er komin með endanleg gögn frá öllum framkvæmdastjórum útbýr hún frumvarp að fjárhagsáætlun ársins sem lögð er til umræðu hjá bæjarráði. Einnig útbýr fjármála og stjórnsýsludeildin greinagerð með frumvarpi að áætlun.

Fjárhagsáætlun fer síðan í tvær umræður hjá bæjarstjórn.

Starfsáætlun deilda

Í reglum um fjárhagsáætlunargerðina hjá Árborg er fjallað um reglur um starfsáætlanir. Hver stjórnandi þarf að útbúa starfsáætlun fyrir sína deild vegna fjárhagsársins. Í henni þarf meðal annars að koma fram:

- Hlutverk deildarinnar, skilgreina megin hlutverk og lýsa rekstri deildarinnar.
- Markmið deildarinnar, skilgreina helstu markmið deildarinnar, markmiðin þurfa að vera til lengri tíma. Markmiðin þurfa að vera mælanleg og flokkuð eftir þjónustu, mannauð, fjármál, aðstöðu/húsnæði/tækjabúnaður og verklagi/innra starf.
- Verkefni, sett fram verkefni sem þarf að vinna til að ná settum markmiðum.
- Rekstur og fjárhagsáætlun, hér þurfa að koma fram helstu niðurstöðutölur fjárhagsáætlunar fyrir árið, einnig þarf að koma samanburður við fyrra ár.
- Lykiltölur, hér þarf að koma fram lykiltölur úr starfsemi deildarinnar, þróun á milli ára.

Uppsetning og flæði skjala

Fjármála- og stjórnsýsluvið afhendir rafræn skjöl á excel- formi til deilda fyrir launaáætlun og fjárhagsáætlun, jafnframt er form fyrir starfsáætlanir sendar á framkvæmdastjóra.

Í fjárhagsáætlunarskjalinu eru sýndar rauntölur síðustu tveggja ára ásamt áætlunartölum yfirstandandi árs.

Launaáætlunarskjal eru sundurliðað niður á deildir og á nöfn, fjármála og stjórnsýsluvið gefur út leiðbeiningar um launahækkanir.

Í starfsáætlunarskjalinu þarf að koma fram hlutverk, markmið, verkefni, helstu tölur úr rekstrar- og fjárhagsáætlun og lykiltölur. Í skjali fyrir starfsáætlun er einnig gert ráð fyrir önnur fylgiskjöl sem framkvæmdastjóri telur að mikilvægt að komi fram og þarf samþykkis bæjarstjórnar fyrir, einnig ef það eru breytingar á ramma, þá þarf að skila sérstaklega beiðni um breytinguna.

Langtímaáætlun

Í reglunum um fjárhagsáætlunargerð hjá Árborg er fjallað um að vinna við þriggja ára áætlun skuli vinna samhliða fjárhagsáætlun ársins. Tekið er fram að þriggja ára áætlunin skuli byggja á markmiðum og stefnu sveitarfélagsins.

Frávikagreining

Hjá sveitarfélaginu er áætlunin skipt niður á 12 mánuði. Mánaðarlega sendir deildarstjóri reikningshalds út lista til forstöðumanna með samanburð á rauntölum við áætlun. Í framhaldi er farið yfir frávik og óskað eftir skýringum ef tilefni er til. Ef rekstur stenst ekki áætlun þá geta framkvæmdastjórar eða sá sem ber ábyrgð á rekstri viðkomandi deildar þurft að skila inn skriflegri greinargerð fyrir ástæðum fráviks frá áætlun. Greinargerð vegna stærri fráviks gætu þurft að fara fyrir bæjarráð. Í sumum tilfellum fundar bæjarstjóri, framkvæmdastjóri fjármála og stjórnsýslusvið með viðkomandi stjórnanda og framkvæmdastjóra sviðs.

Frávik í fjárfestingaráætlun þarf að gera sérstaka grein fyrir og beiðni um breytingar vegna fjárfestingar þarf að fara fyrir bæjarráð.

Í reglunum er vikið að frávikum frá starfsáætlun, þar kemur fram að bæjarstjóri og framkvæmdastjóri fjármála- og stjórnsýslusviðs funda 1-2 sinnum á ári með stjórnendum deilda og á þeim fundum er farið yfir framgang starfsáætlunar ársins. Þessir fundir eru boðaðir að frumkvæði bæjarstjóra.

Í vinnureglum með fjárhagsáætlun 2008 var stefnt að því að birta rekstraruppgjör ársfjórðungslega fyrir bæjarráð, fyrst um sinn átti það að vera rekstraruppgjör, síðar er stefnt á sex mánaða uppgjör með efnahag.

5. Tillögur

Í þessum kafla eru gerðar greiningar og fræðin tengd við áætlunargerðina hjá Árborg.

Vinnuferlið og þátttaka stjórnenda og starfsmanna

Við skoðun á vinnuferlinu hjá Árborg kemur fram að flæði á milli sviða er nánast eins og fræðin leggja upp með. Fjármála og stjórnsýsluvið Árborgar fer með hlutverk áætlunardeildar í áætlunargerðinni, líkt og lýst er í fræðunum þá fer hún með skipulagningu á áætlunargerðinni, gefur út efnahagsforsendur og leiðir áfram áætlunargerðina frá upphafi til enda.

Til þess að vinnuferillinn við fjárhagsáætlunargerðina verði skýrari og hlutverk hvers sviðs aðgreint er tillaga höfundar að Árborg setji upp á myndrænan hátt lýsingu á fjárhagsáætlunarferlinu samkvæmt gildandi fjárhagsáætlunarreglum hverju sinni. Á myndrænan hátt væri hægt að setja upp tímaferil og flæði aðgerða. Einnig er þörf á að sýna og lýsa eftirlitsferlum á sama máta. Í myndrænni framsetningu má sjá hlutverk hvers sviðs skipulagsheildarinnar í fjárhagsáætlunarferlinu á tímaás. Nokkur sveitarfélög á Íslandi hafa notað þess aðferð eins og til dæmis Reykjavíkurborg eins og sjá má í viðauka 2.

Í fræðunum er lögð áhersla á mikilvægi þátttöku stjórnenda og starfsfólks í áætlunargerðinni. Í vinnureglum hjá Árborg er þátttaka margra starfsmanna krafist í áætlunargerðinni. Skipulagsheildin er ekki einföld hjá sveitarfélagi eins og áður er lýst í ritgerðinni og töluvert um smærri skipulagsheildir. Allir framkvæmdastjórar sviða, verkefnastjórar, forstöðumenn og deildarstjórar taka þátt í áætlunargerðinni hjá Árborg og hefur hver sitt hlutverk gagnvart sínum yfirmanni, í reglunum er krafist virkrar þátttöku allra aðila og er það samkvæmt fræðunum jákvætt og starfsmenn finna fyrir persónulegri ábyrgð á sinni deild og samhliða verður flæði upplýsinga í skipulagsheildinni meira.

Miðað við reglur Árborgar þá er þátttaka starfsmanna töluverð í áætlunargerðinni og eitt af hlutverkum starfsmannanna er einnig að setja upp starfsáætlun fyrir sína deild, en þar kemur meðal annars fram að stjórnendur hverrar deildar þurfa að skilgreina hlutverk sinnar deildar og setja fram markmið til lengri tíma.

Áætlanagerð með tillit til stefnu og framtíðarsýnar

Öll sveitarfélög á Íslandi ber skylda samkvæmt sveitarstjórnarlögunum að vinna fjárhagsáætlun til þriggja næstu ára og í reglum hjá Árborg er tekið fram að þriggja ára áætlun á að tengja við stefnu og markmið sveitarfélagsins. Það má segja að löggjafinn hafi með þessu ákvæði aðstoðað sveitarfélögin til þess að innleiða hjá sér drög að stefnumótun, eins og ger er hjá Árborg þar sem það tengir þessa lagaskyldu við stefnumótunina í rekstri sveitarfélagsins.

Samræmist þetta vel fræðunum um stefnumótun og stefnubundin markmið til lengri tíma. Hjá Árborg skulu stjórnendur í hverri deild vinna starfsáætlun og í henni er tenging við stefnumótunarferilinn, þar er meðal annars farið fram á að stjórnendur skilgreini hlutverk og setji mælanleg markmið fyrir sína deild, er þetta í takt við tvo fyrstu meginþætti stefnumótunarferilsins.

Þegar bæjarstjórn Árborgar samþykkir fjárhagsáætlunir er jafnframt með fjárhagsáætluninni greinagerð sem fjallar um rekstrarumhverfi sveitarfélagsins og megináherslur fjárhagsáætlunarinnar, í megináherslum er vísað í málefnasamning meirihluta bæjarstjórnar og markmið þess samnings dregin fram í greinagerðinni. Í greinagerðinni koma einnig fram helstu verkefni og markmið hversrar deildar.

Árangursmælingar og frávikagreiningar

Sveitarfélagið Árborg skiptir ársáætlun sinni niður í 12 mánuði og samkvæmt áætlunarreglum eru reglulega gerðar greiningar á rauntölum og áætlun. Þetta samræmist fræðunum um eftirlit með fjárhagslegum markmiðum, mikilvægt er að gera þessa greiningar og bregðast við ef frávik finnast. Hjá Árborg eru lykilþættir í rekstri er hafa veruleg áhrif á rekstrarniðurstöðuna í hverri deild ekki skilgreindir í reglunum um eftirlit og frávikagreiningu, samkvæmt fræðunum ætti að skilgreina þá og greina þá sérstaklega í frávikagreiningum, lagt er til að þessir þættir séu skoðaðir í hverri deild.

Í áætlunarreglum Árborgar um frávik frá starfsáætlun eru engir mælikvarðar tilgreindir. En í starfsáætlun sveitarfélagsins eru markmið og hlutverk skilgreind, hér þarf að setja reglur um hvaða mælikvarða á að setja á markmiðin og hversu reglulega eigi að gera mælingar, þetta eru ófjárhagsleg markmið.

Hér eru nokkrar tillögur að mælikvörðum á ófjárhagslegum markmiðum tengd viðskipavinum:

Framkvæma reglulega viðhorfskönnun meðal íbúa um þá þjónustu sem þeir þiggja hjá sveitarfélaginu og jafnvel almennt um málefni stofnanna og málaflokka á vegum sveitarfélagsins. Þetta mætti gera árlega til dæmis með símakönnun.

Einn mælikvarði á ánægju íbúa í sveitarfélagi er þróun á íbúafjölda innan sveitarfélagsins. Það þykir ekki jákvætt þegar íbúafækkun er í sveitarfélagi, en almennt er talið að aukning á íbúum sé jákvætt fyrir sveitarfélagið og hafa sveitarstjórnarmenn yfirleitt flaggað því að sveitarfélagið veiti það góða þjónustu að fólk sækist eftir því að búa í sveitarfélaginu.

Mælikvarðar er tengjast innri ferlum hjá sveitarfélaginu gætu verið:

- Fjölda námskeiða, endurmenntun og fyrirlestrar fyrir starfsfólk og fagþekking starfsfólks.
- Ánægja starfsfólks, væri hægt að mæla með viðhorfskönnun.
- Starfsmannavelta er oft mælikvarði á ánægju starfsfólks, hér þarf að bera saman við önnur sveitarfélög.

Í fræðunum er lögð áhersla á að félög/stofnanir setji mælikvarða á árangur sem er ekki endilega mældur í krónum, mikilvægt er fyrir Árborg að vera vakandi yfir að íbúar séu ánægðir með þjónustuna, til að fylgjast með því þarf að setja upp kerfi er framkvæmir reglulegar mælingar sem mæla þá lykilþætti í árangri.

6. Umræða

Við lifum núna á tímum mikillar ólgu í efnahag og óvissuástand er á atvinnumarkaði. Efnahagur þjóðarinnar hefur snúist við á ótrúlegan hátt. Það virðist sem erfitt sé að rýna í framtíðina eftir að helstu fjármálastofnanir landsins hafa hrunið.

Peningar eru olían sem knýr hagkerfið er einhverstaðar sagt. Hvað gerist þegar olían frýs og hættir að flæða í gegnum kerfið? Það skapast óvissa og ekki er vitað hvernig og hvað það tekur langan tíma fyrir kerfið að fara í gang aftur.

En á þessum tímum sem við lifum núna er ákveðið óvissuástand og sumir segja að ekki sé hægt að gera neinar áætlunir sem standast. Utanaðkomandi þættir hafa sjaldan haft eins mikil áhrif á fyrirtæki og stofnanir hér á landi og nú. Erfitt er að gera áætlunir fyrir ófyrirséðum atburðum. Við Íslendingar höfum nú upplifað og erum að lifa atburði í efnahagslífi þjóðarinnar sem erfitt var að spá fyrir um.

Viðfangsefni þessarar ritgerðar er áætlunargerð og víst er að fjárhagsáætlun er gott tæki í rekstri skipulagsheildar sem vill skipuleggja framtíðina og ná settum markmiðum.

Í ritgerðinni var áætlunargerð sveitarfélaga gerð sérstök skil. Nú eiga öll sveitarfélög að vera búinn að samþykkja fjárhagsáætlunir sínar fyrir árið 2009 eins og lög gera ráð fyrir. Lesa má í fundargerðum sveitarfélaganna um þessar mundir að sjaldan eða aldrei hefur áætlunargerðin verið jafn erfið í ljósi efnahagshrunsins, sumstaðar hefur sú óvenjulega staða verið tekin að meirihluti og minnihluti vinni saman að áætlanagerðinni. Víða má sjá í bókun sveitarstjórna á afgreiðslu áætlunar við seinni umræðu að sveitarstjórnir samþykki að endurskoða áætlunina í heild sinni við fyrsta tækifæri.

Forsendur þriggja ára áætlana eru víða brostnar hvað varðar uppbyggingu mannvirkja og eru sveitarfélögin að einbeita sér að veita þá grunnþjónustu sem þeim er skylt að veita íbúum sínum samkvæmt lögum.

Sveitarfélögin í landinu lúta sérstökum lögum og ráðuneyti sveitarstjórnamála fer með eftirlit með fjármálum þeirra, það er skylda sveitarfélaga og sveitarstjórna að fara eftir lögum og reglum sem að ráðuneytið setur hverju sinni. Þannig hefur

framsetning á reikningsskilum og áætlunargerð hjá sveitarfélögum í landinu mótast með tímanum eftir lögum, reglugerðum og leiðbeinandi auglýsingum frá löggjafanum. Má helst nefna í því sambandi hvernig framsetning fjárhagsáætlana er háttað, einnig hefur löggjafinn sett tímamörk á skil fjárhagsáætlana og hvenær sveitarstjórnir eiga að afgreiða fjárhagsáætlunina. Löggjafinn setur einnig fram að sveitarstjórnir megi ekki afgreiða fjárhagsáætlun með halla, ef það er gert þarf sveitarfélagið að skila inn sérstakri greinargerð inn til ráðuneytis. Þannig að ljóst er að sveitarfélögin eru með ákveðinn ramma sem þeim er settur í fjárhagsáætlunargerðinni, þau þurfa síðan að vinna með hann.

Með ákvæði í lögnum um þriggja ára áætlun er komin tenging við stefnumótunina og með því að vinna þriggja ára áætlun þá hafa sveitarfélög sett sér langtímamarkmið og framtíðarsýn.

Það má ljóst vera að áætlunargerð hefur á undanförunum árum fengið meira gildi hjá sveitarfélögum og í framtíðinni mun áætlunargerðin vera eitt helsta og mikilvægasta stjórnþæki sveitarfélaganna, bæði notuð til að skipuleggja framtíðina og notuð sem eftirlitstæki.

Skipulagsheildin sveitarfélag lifir við sýnbreytilegt pólitískt landslag og getur verið erfitt fyrir sveitarfélög að samhæfa stefnu til lengri tíma, þegar ólík sjónarmið og stefnur stjórnmalaflokkanna takast á og skiptast á að hafa völdin. Það er áhugavert að velta fyrir sér hvort að venjulegt fyrirtæki í samkeppnisumhverfi myndi geta lifað lengi, ef jafnmiklar breytingar yrðu á æðstu stjórn og oft geta verið í einu sveitarfélagi á skömmum tíma. Því það tekur tíma að byggja upp þekkingu og reynslu og hún er mikilvægur þáttur í rekstri. Eftir því sem meiri þekking og reynsla byggist upp innan fyrirtækis þá styrkir það skipulagsheildina.

7. Niðurstaða

Í þessari ritgerð hefur höfundur kynnt sér efni um áætlanagerð bæði fræðilegt efni og gögn sem notuð eru í rekstri sveitarfélaga.

Í tillögukafla verkefnisins eru gerðar greiningar á tengslum vinnuferils áætlunargerðarinnar hjá Árborg við fræðin er fjalla um áætlunargerð, viðeigandi ábendingar og tillögum er komið á framfæri í þeim kafla.

Sveitarfélagið Árborg er sveitarfélag í örum vexti og mikil uppbygging búinn að vera í sveitarfélaginu á undanförunum árum samfara örrí fjölgun íbúa. Efnahagur sveitarfélagsins hefur vaxið mikið hjá sveitarfélaginu á undanförunum árum og skuldsetning aukist samfara miklum fjárfestingum.

Mikilvægt er fyrir Sveitarfélagið Árborg að skipuleggja reksturinn sinn vel og væntanlega þurfa þeir að endurskoða fjárhagsáætlunir sínar reglulega í ljósi ótryggs efnahagsástands um þessar mundir á Íslandi. Vönduð, markviss og skipuleg fjárhagsáætlunarvinna er einn af lykilþáttum í góðum rekstri og ættu stjórnendur sveitarfélaga og allra fyrirtækja í landinu að tileinka sér vandaða fjárhagsáætlunargerð á þessum tímum.

Rannsóknarspurningin verkefnisins var „Hvernig er vinnuferill áætlunargerðar hjá Árborg og uppfyllir áætlunargerðin þær kröfur sem gerðar eru til slíkra áætlana samkvæmt fræðunum?“

Svarið við rannsóknarspurningunni er að tengsl við fræðin eru nokkuð góð í vinnureglunum, samkvæmt þeim gögnum er höfundur vann með frá sveitarfélaginu og þeim skriflegu reglum er snúa að reglum um áætlunargerðina hjá Árborg. Skipulagsheild Árborgar er brotin niður í smærri skipulagsheildir og þátttaka starfsmanna í áætlunargerðinni er töluverð, hlutverk og markmið eru skilgreind og sett fyrir hverja skipulagsheild samkvæmt starfsáætlun hverrar rekstrardeildar. Eftirlit og frávíkagreining er regluleg með fjárhagslegum markmiðum. Frávíkagreining stefnubundinna markmiða mætti lagfæra og útfæra betur með tillit til mælikvarða á ófjárhagsleg markmið, en ábending um það er gerð í tillögukafla verkefnisins. Öll sveitarfélög í landinu gera þriggja ára áætlunir og er þar tækifæri á að tengja stefnumótun sveitarfélagsins við fjárhagsáætlun og er það gert hjá Árborg.

Það er niðurstaða höfundar að vinnureglur við áætlunargerð hjá Árborg eru nokkuð góðar og hafa nokkuð góðar tengingar við fræðin.

Við vinnslu þessa verkefnis er niðurstaða höfundar að áætlanagerð er mikilvægt tæki til að ná góðum tókum á rekstri skipulagsheildar og jafnframt gott tæki til að auka eftirlit með rekstri, en þá þarf frávikagreiningar að vera framkvæmdar reglulega og brugðist við frávikum á réttan hátt. Sveitarfélög hafa í ríkara mæli notað fjárhagsáætlun sem stjórnþæki í sínum rekstri og hefur lagaumhverfi þeirra beinlínis stýrt þeim á þá braut og ríkar kröfur eru gerðar af eftirlitsaðilanum til sveitarfélaga að vinna fjárhagsáætlun sem gefur skýra mynd af fjárhagsstöðu sveitarfélagsins. Góð fjárhagsáætlunargerð er besta leiðin til að skipuleggja framtíðina.

Tilvísanir/heimildalisti

Ritaðar heimildir:

Arthur A. Thompson Jr., A. J. Strickland, John E. Gamble. (2005). *Crafting and Executing Strategy* (14. útgáfa). New York: McGraw Hill International Edition

Bjarni Jónsson, Jón Gauti Jónsson og Þröstur Sigurðsson. (Ritstjórar). (1998). *Rekstur og stjórnun sveitarfélaga*. Reykjavík: Rekstur og ráðgjöf ehf.

Gunnlaugur A. Júlíusson. (2003). *Fjármál sveitarfélaga*. Reykjavík: Samband íslenskra sveitarfélaga.

Inga Lára Baldvinsdóttir, Margrét Ásgeirsdóttir, Þorsteinn T. Másson, Lýður Pálsson og Andrés Sigurvinsson. (Ritnefnd). (2008) *Sveitarfélagið Árborg Afmælisrit 1998-2008*. Sveitarfélagið Árborg.

Ingimundur Sigurpálsson. (1986). *Áætlanagerð ríkis og sveitarfélaga*, Sveitarstjórnarmál, 6. tbl. bls. 268–274.

Lýður Björnsson (1972). *Saga sveitarstjórna á Íslandi*, fyrra bindi, Reykjavík: Almenna bókafélagið.

Reglugerð um bókhald og ársreikninga sveitarfélaga nr. 944/2000.

Reglugerð um eftirlitsnefnd með fjármálum sveitarfélaga nr. 374/2001.

Reykjavíkurborg. (2009). *Fjárhagsáætlun Reykjavíkurborgar 2009.*

Robert N. Anthony, Vijay Govindarajan. (2003). *Management Control System (11. útgáfa)*. New York: McGraw-Hill.

Sesselja Árnadóttir (2007). *Sveitarstjórnarlögin ásamt skýringum og athugasemdum*. Reykjavík: Samband íslenskra sveitarfélaga.

Sigurður Óli Kolbeinsson, Jón Jónsson. (2003). *Stjórnskipuleg staða sveitarfélaga og lagaleg umgjörð þeirra*. Reykjavík: Samband íslenskra sveitarfélaga.

Stjórnarskrá Lýðveldisins nr. 33/1944.

Sveitarfélagið Árborg. (2007). *Rammafjárhagsáætlun 2008 Sveitarfélagið Árborg, Verklag og reglur*. Sveitarfélagið Árborg, Fjármála- og stjórnsýslusvið.

Sveitarfélagið Árborg. (2007, des). *Greinagerð með fjárhagsáætlun 2008, greinagerð með þriggja ára áætlun 2009-2001*.

Sveitarstjórnarlög nr. 45/1998 með síðari breytingum.

Rafrænar heimildir:

Hagstofa Íslands. (e.d). *Lykiltölur mannfjöldans 1703-2009*. Sótt 4. febrúar 2009 af <http://www.hagstofa.is/Hagtolur/Mannfjoldi/Yfirlit>

Samband Íslenskra sveitarfélaga (2008, nóv.), *Mynd af fjölda sveitarfélaga*, Sótt 17. febrúar 2009 af <http://www.samband.is/template2.asp?id=588>

Samband íslenskra sveitarfélaga. (2009, janúar). *Sveitarfélögin í tölum*. Sótt 17. febrúar 2009 af

http://www.samband.is/files/73828942Íslenskur_bæklingur_2008.pdf

Samband Íslenskra sveitarfélaga. (e.d). *Sameining sveitarfélaga*. Sótt 7. apríl 2009 af <http://www.samband.is/sameining-sveitarfelaga/>

Samband íslenskra sveitarfélaga. (2009, febrúar). *Fréttabréf Hag og upplýsingasviðs Sambandsins, Fjárhagsáætlanir sveitarfélaga*. Sótt 17. febrúar 2009 af http://www.samband.is/files/865379870Fréttabréf%202_2009.pdf

Samband íslenskra sveitarfélaga. (e.d) *Upplýsingaveita sveitarfélaga*. Sótt 17. apríl 2009 af <http://upplýsingaveita.samband.is/>

Samgönguráðuneytið. (e.d). *Landakort* (forsíðumynd ritgerðar), sótt 24. mars 2009 af <http://www.samgonguraduneyti.is/malaflokkar/sveitastjornarmal/landakort/>

Sveitarfélagið Árborg. (e.d), *Fróðleikur um Árborg*. Sótt 5/4/2009 af <http://www.arborg.is/template2.asp?id=1155>

Snjólfur Ólafsson. (2005, jan.). Stefnumiðað árangursmat hjá sveitarfélögum

Sótt 4. apríl 2009 af : <http://www.mba.is/solofile/1005651>

Munnlegar heimildir:

Ingibjörg Garðarsdóttir, fjármálastjóri Sveitarfélagsins Árborgar. (f. 1972), (2009). *Áætlanagerð hjá Sveitarfélaginu Árborg*. Viðtal tekið 8. apríl.

8.Viðaukar

Viðauki 1

Nr. 156

14. febrúar 2002

VIÐAUKI I

Skýringar með fjárhagsáætlun

Forsendur fjárhagsáætlunar

1. Lagalegar forsendur

Fjárhagsáætlun er gerð í samræmi við sveitarstjórnarlög, nr. 45/1998, lög um ársreikninga, nr. 144/1994, lög um bókhald, nr. 145/1994, reglugerð nr. 696/1996 um framsetningu og innihald ársreikninga og samstæðureikninga og reglugerð um bókhald og ársreikninga sveitarfélaga nr. 944/2000. Fjárhagsáætlun sveitarsjófs (rekstrareiningar A hluta) samanstendur af aðalsjóði, eignarsjóði og öðrum sjóðum. Þessar rekstrareiningar eru að meginhluta fjármagnaðar með skatttekjum. Fjárhagsáætlunin tekur að auki til þeirra fyrirtækja sem falla undir B-hluta sveitarfélags svo sem orkuveitur, félagslegt íbúðarhúsnæði og almenningsangöngur. Um frekari reglur er vísað í reglugerð nr. 944/2000 um bókhald og ársreikninga sveitarfélaga ásamt anglysingum sem birtar hafa verið á grundvelli hennar. Í fjárhagsáætluninni eru innbyrðis viðskipti og viðskiptastaða í árslok milli einstakra stofnana og fyrirtækja ekki meðtalin.

2. Aðrar forsendur

	Fjárhagsáætlun				
	200x	200x-1	200x-2	200x-3	200x-4
Tekjuforsendur					
Útvar					
Útvarsprósenta í staðgreiðslu á tekjuári....					
Heildarbreyting útvarsstofns milli ára.....					
Fasteignaskattur					
A-liður 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995					
Fasteignaskattsprósenta.....					
Breyting fasteignamats milli ára.....					
B-liður 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995					
Fasteignaskattsprósenta.....					
Breyting fasteignamats milli ára.....					
Verðlagsforsendur					
Lán					
Flutfallsleg verðhekkun launagjalda milli ára					
Aðrar rekstrarkostnaðir					
Tegund vísitölu.....					
Vísitölustig.....					
Íbúafjöldi.....					

Ármað:

Lýsing á framsetningu fjárhagsáætlunar og frávik við fyrri ár tilgreind.

Nr. 156

14. febrúar 2002

4. Sundurliðun rekstrar samstæðu

Rekstrarúðurstaða einstakra málaflokka, stofnana, sveitarsjóðs og B-hluta fyrirtækja 200x-4 - 200x á áætluðu verðlagi ársins 200x, sbr. 2. lið:

	Fjárhagsáætlun 200x	Raunðhur brtt./áætl. 200x-1	Raunðhur 200x-2	Raunðhur 200x-3	Raunðhur 200x-4
Aðalsjóður:					
Skatttekjur.....					
Félagsþjónusta.....					
Heilbrigðismál.....					
Fræðslu- og upplýsingarmál.....					
Menningarmál.....					
Æskulýðs- og íþróttamál.....					
Brunamál og almannavarnir.....					
Hreinlætismál.....					
Skipulags- og byggingarmál.....					
Umferðar- og samgöngumál.....					
Umhverfismál.....					
Atvinnumál.....					
Óvenjulegir liðir.....					
Samþingulegur kostnaður.....					
Fjármagnsliðir.....					
Aðalsjóður samtals	0	0	0	0	0
<i>(Tæmandi upptalning A-hluta sjóða)</i>					
Eignasjóður.....					
Aðrir sjóðir.....					
Sveitarsjóður samtals (A-hluti)	0	0	0	0	0
B-hluti					
<i>(Tæmandi upptalning B-hluta fyrirtækja)</i>					
Hjáveita.....					
Rafveita.....					
B-hluti samtals	0	0	0	0	0
Samstæða samtals (A og B-hluti)	0	0	0	0	0

5. Eignir og skuldir utan efnahagsreiknings

Tilgreina skal allar eignir og skuldbindingar utan efnahagsreiknings, sbr. nánari reglur þar að lútandi.

Eignir

A-hluti

B-hluti

Skuldir

A-hluti

B-hluti

Nr. 156

14. febrúar 2002

6. Sundurliðun tekna og gjalda B-hluta

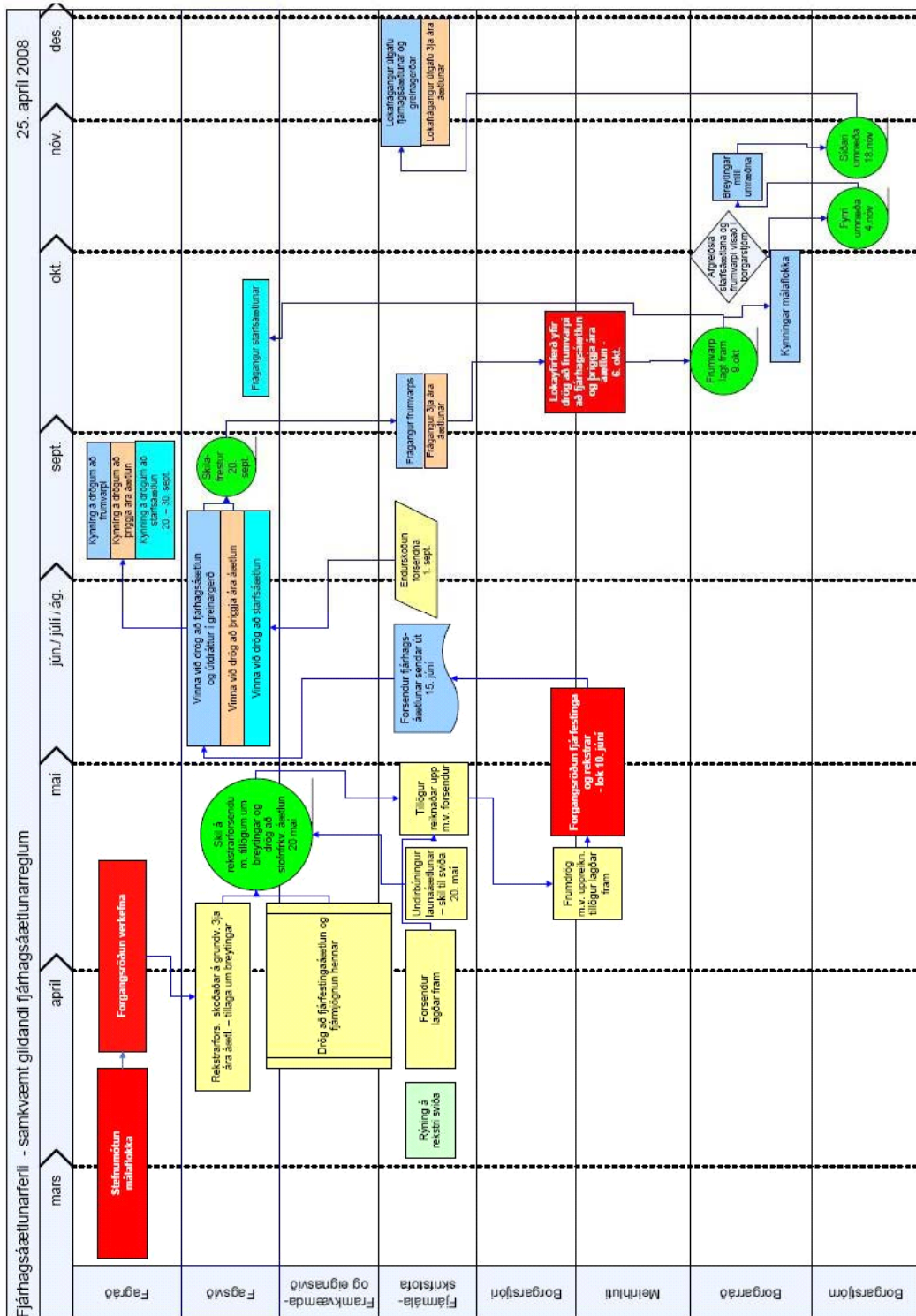
	<i>Fjárhagsáætlun</i>	<i>Raunömur</i>	<i>Raunömur</i>	<i>Raunömur</i>	<i>Raunömur</i>
	<i>200x</i>	<i>200x-1</i>	<i>200x-2</i>	<i>200x-3</i>	<i>200x-4</i>
Tekjur.....					
Gjöld					
Laun og launatengd gjöld.....					
Annar rekstrarkostnaður.....					
Samtals gjöld					

Nr. 156

14. febrúar 2002

7. Lykiltölur

	Fjárhagsáætlun	Rauntölur brtt./áætl.	Rauntölur	Rauntölur	Rauntölur
	200x	200x-1	200x-2	200x-3	200x-4
A-HLUTI					
Í HLUTFALLI VIÐ TEKJUR					
Skatttekjur.....					
Laun- og launatengd gjöld.....					
Rekstramiðurstaða fyrir afskriftir.....					
Rekstramiðurstaða.....					
Veltufé frá rekstri.....					
Heildarskuldur.....					
Peningaleg staða.....					
Í ÞÚSUNDUM KRÓNA Á HVERN ÍBÚA					
Tekjur.....					
Par af skatttekjur.....					
Gjöld án fjármagnsliða.....					
Heildarskuldur.....					
Peningaleg staða.....					
Í HLUTFALLI VIÐ SKULDAÐAK					
Heildarskuldur.....					
Peningaleg staða.....					
ADRAR LYKILTÖLUR					
Laun og launatengd gjöld í hlutfalli við gjöld.					
Fjárfestingarhreyfingar í hlutfalli við veltufé..					
Veltufjárhlutfall.....					
Eiginfjárhlutfall.....					
B-HLUTI					
Í HLUTFALLI VIÐ TEKJUR					
Rekstramiðurstaða.....					
Veltufé frá rekstri.....					
Skuldur.....					
Peningaleg staða.....					
ADRAR LYKILTÖLUR					
Fjárfestingarhreyfingar í hlutfalli við veltufé..					
Veltufjárhlutfall.....					
Eiginfjárhlutfall.....					
SAMSTÆÐA					
Í HLUTFALLI VIÐ TEKJUR					
Rekstramiðurstaða.....					
Veltufé frá rekstri.....					
Skuldur.....					
Peningaleg staða.....					
ADRAR LYKILTÖLUR					
Fjárfestingarhreyfingar í hlutfalli við veltufé..					
Veltufjárhlutfall.....					
Eiginfjárhlutfall.....					



Fjárhagsáætlun Reykjavíkurborgar (2009).