



Kommunstyrelsens uppsiktsplikt Vaggeryds kommun

Februari 2020 – Revsul Dedic och Ulrika Toorell

Innehåll

Innehåll	1
Sammanfattning	2
1. Inledning	4
2. Granskningsresultat	7
Bilagor	14

Sammanfattning

Deloitte AB har av de förtroendevalda revisorerna i Vaggeryds kommun fått uppdraget att genomföra en granskning avseende kommunstyrelsens uppsiktsplikt.

Revisionsfråga

Är kommunstyrelsens uppsikt över nämndernas verksamhet ändamålsenlig och tillräcklig?

Svar på revisionsfråga

Vår sammanfattande bedömning är att kommunstyrelsen till stor del har uppsikt över nämndernas verksamhet på ett ändamålsenligt och tillräckligt sätt.

Iakttagelser

- Utöver kommunallagens bestämmelser om styrelsens uppsikt föreskriver kommunstyrelsens reglemente (reviderad 2018) på ett övergripande nivå hur styrelsen i Vaggeryds kommun ska arbeta med ledning och samordning.
- Uppsiktplikten är inte reglerad och formaliserad när det gäller dess konkreta innebörd, omfattning och genomförande. Det är också oklart i vilket utsträckning detta har kommunicerats och förankrats med nämnderna och kommunfullmäktige.
- Enligt sammanträdesprotokoll har inga ärenden som behandlats av fullmäktige 2018–2019 initierats av kommunstyrelsen som ett resultat av iakttagelser eller information styrelsen insamlat som en del av sin uppsiktsplikt.
- Enligt kommunstyrelsens sammanträdesprotokoll har inga ärenden som behandlats av kommunstyrelsen 2018–2019 resulterat i markering,

kritik eller påpekanden till någon nämnd som en del av styrelsens uppsiktsplikt.

- Uppsikten utövas via olika formella forum (*t ex sammanträden, presidiummöten, budget- och verksamhetsuppföljning, budgetprocess*). En stor del utövas även via informella kanaler där det saknas spårbarhet och transparens.
- Det finns indikationer på att förtroendevalda i hög utsträckning diskuterar och informerar sig om verkställighetsfrågor på detaljnivå.
- Stort fokus ligger på ekonomisk uppföljning och redovisning. Uppföljning av verksamhetens kvalitet, effektivitet och laglighet följs inte i lika stor utsträckning.
- Kommunstyrelsen har med hänvisning till uppsiktplikten beslutat om investeringsstopp för alla pågående investeringar på grund av överskridande av investeringsbudget med ca 10%. Styrelsen har initierat och är själva ansvariga för genomförande av analys av budgetöverskridandet.
- Kommunstyrelsens samordning och uppföljning av den interna kontrollens ändamålsenlighet är bristande och intern kontrollen används inte i tillräcklig utsträckning som verktyg för att hålla uppsikt över verksamheterna.

Rekommendationer

Kommunstyrelsen rekommenderas att:

- formalisera och strukturera uppsiktspliktens innebörd, omfattning och genomförande.
- belysa och utveckla förhållandet och kommunikationen mellan kommunstyrelsen och nämnderna resp. kommunfullmäktige.
- tillse att uppsikt även utövas över andra aspekter (än ekonomi och måluppfyllelse) av nämndernas verksamheter på ett strukturerat och systematiserat sätt.

Kommunstyrelsens uppsiktsplikt | Sammanfattning

- använda den intern kontrollen som verktyg för att hålla uppsikt över verksamheterna i större utsträckning än idag.

Jönköping den 2020-02-19

DELOITTE AB

Revsul Dedic
Projektledare

Ulrika Toorell
Verksamhetskonsult

1. Inledning

Bakgrund

Enligt kommunallagen ska styrelsen leda och samordna förvaltningen av kommunens angelägenheter och ha uppsikt över nämndernas verksamhet.

Kommunstyrelsen ska uppmärksamt följa de frågor som kan ha inverkan på kommunens ekonomiska ställning samt hos fullmäktige göra de framställningar som behövs. Styrelsen får från övriga nämnder och beredningar begära in de upplysningar som de behöver för att fullgöra sitt uppdrag.

En väsentlig fråga är på vilket sätt kommunstyrelsen säkerställer insyn och uppsikt över nämnderna och bolagen. Den struktur och de former KS har etablerat för att utöva sin uppsiktsroll är väsentliga frågor utifrån revisionens perspektiv.

Mot denna bakgrund har de förtroendevalda revisorerna i Vaggeryds kommun gett Deloitte i uppdrag att genomföra en granskning av kommunstyrelsens uppsiktsplikt.

Syfte och avgränsning

Granskningens syfte är undersöka om kommunstyrelsen uppsikt över nämndernas verksamhet ändamålsenlig och tillräcklig.

Granskningen inriktas mot kommunstyrelsen och avser deras ansvar för uppsiktsplikten inom förvaltningsorganisationen, dvs. nämnderna, ej de kommunala bolagen.

Granskningen avser uppsiktsplikt under 2019 med en återblick på 2018.

Revisionsfråga

Är kommunstyrelsens uppsikt över nämndernas verksamhet ändamålsenlig och tillräcklig?

Underliggande frågeställningar

- Har uppsiktsplikten formaliserats/strukturerats i kommunen?
 - ✓ Finns styrdokument som fastställer hur kommunstyrelsen ska fullgöra sin uppsiktsplikt avseende innehåll, omfattning och genomförande?
 - ✓ Har kommunstyrelsen tydliggjort sin uppfattning av uppsiktspliktens innebörd och kommunicerat denna till nämnderna och fullmäktige?
- Finns rutiner och processer inom kommunstyrelsen för att säkerställa:
 - ✓ Att det finns förutsättning för insyn i hur nämnderna styr och leder sina verksamheter.
 - ✓ Kontroll över att fullmäktiges beslut blir verkställda.
 - ✓ Att råd och anvisningar samt påpekanden lämnas vid brister.
 - ✓ Att påpekade brister följs upp.
 - ✓ Påkallande av ingripande från fullmäktige när så erfordras.
- Hur och i vilken utsträckning följer kommunstyrelsen nämnderna och begär upplysningar från nämnderna, sker detta på ett systematiserat och tillfredsställande sätt?
- Hur och i vilken utsträckning agerar kommunstyrelsen och gör framställningar till fullmäktige eller övriga nämnder kring frågor som kan kopplas till uppsiktsplikten?
- Hur och i vilken utsträckning sker uppsiktsplikten avseende nämndernas arbete med intern kontroll?

Metod och granskningsinriktning

Granskningen har genomförts genom intervjuer och dokumentstudier.

Granskningen har delats in i följande sju faser:

- Planering av intervjuer.
- Samla fakta/underlag genom intervjuer och dokumentgranskning.
- Genomgång, sammanställning och analys av insamlat material. Vid behov komplettering med mer material.
- Framtagning av viktiga iakttagelser och rekommendationer samt svar på revisionsfråga.
- Rapportskrivning inkl. sakavstämning.
- Presentation av granskning till revisorer.
- Godkänd rapport skickas till berörda nämnder & revisorer.

Kvalitetssäkring

Kvalitetssäkring har skett genom Deloitte's interna kvalitetssäkringssystem.

Rapporten har även kvalitetssäkrats av de intervjuade personerna.

Revisionskriterier

Kommunlagen

Kommunstyrelsen har enligt lagen en särställning bland nämnderna genom den ledande och samordnande rollen. Det innebär att styrelsen ska leda och samordna förvaltningen av kommunens angelägenheter. Lagkommentaren till Kommunallagen (KL) behandlar särskilt uppsiktsplikten.

Enligt KL ska kommunstyrelsen ha uppsikt över nämnder, gemensamma nämnder, kommunalförbund och de av kommunen, ägda företagen.

Uppsiktsplikten beskrivs översiktligt i KL kap 6 §1, samt §11 på följande sätt:

- ▶ styrelsen ska **leda och samordna** förvaltningen av kommunens angelägenheter och **ha uppsikt över** övriga nämnders och eventuella gemensamma nämnders verksamhet.

- ▶ styrelsen ska **ha uppsikt över** kommunal verksamhet som bedrivs i sådana företag som avses i 3 kap. 16 a–18 b §§ och sådana kommunalförbund som kommunen är medlem i.
- ▶ Styrelsen ska följa de faror som kan inverka på kommunens utveckling och ekonomiska ställning (omvärldsbevakning).

Kommunstyrelsen har alltså en skyldighet att utöva löpande tillsyn och denna kontrollfunktion ska utövas även om styrelsen inte fått någon konkret anledning till granskning.

Uppsikten anses vara begränsad till rätten att göra påpekanden, lämna råd och anvisningar samt, om det är nödvändigt, se till att fullmäktige ingriper i sin egenskap av högsta beslutande organ. Uppsikten och styrelsens särställning innebär inte att kommunstyrelsen har befogenhet att i en annan nämnds ställe besluta att en viss åtgärd ska vidtas. Nämnderna själva har enligt kommunallagen ansvar för att se till att verksamheten bedrivs i enlighet med de mål och riktlinjer som fullmäktige har fastställt, det så kallade revisionsansvaret.

Ansvaret för uppsiktsplikten åvilar styrelsens samtliga ledamöter. Detta innebär att varje ledamot har ansvar för att hålla sig informerad om de frågor som kan påverka kommunens utveckling och dess ekonomiska ställning. Detta förutsätter att det finns strukturerade diskussioner kring uppsiktsplikten inom styrelsen och att samtliga ledamöter i styrelsen bereds goda förutsättningar att utöva sin uppsikt. Det är en viktig förutsättning att kommunstyrelsen och varje medlem därav tydliggör vilken information, redovisning och uppföljning den anser sig behöva för att kunna fullgöra sin uppsiktsplikt.

Praxis och erfarenheten

Lagen reglerar inte formerna för tillsynen utan styrelsen bestämmer hur den ska gå till, dock ska uppsikten pågå löpande. Omfattning och genomförandet av uppsiktsplikten är inte tydliggjorda i lagen utan det är upp till varje kommun att tolka. Formerna kan exempelvis bestå i krav på kontinuerliga ekonomiska rapporter, kontinuerlig information om verksamheten, riskbedömningar av bolagen eller särskilda granskningar.

Deloitte's utgångspunkt utifrån praxis och förarbeten är att uppsiktsplikten innebär att kommunstyrelsen ska:

- Aktivt utöva sin uppsiktsplikt, dvs aktivt uppsöka information, inrätta forum för som möjliggör insyn mm.
- Uppsikten ska utövas löpande.
- Uppsiktsplikten ska ha formaliserats och en tolkning av dess innehåll, omfattning och genomförande gjorts.
- Uppsikten ska genomföras på ett systematiskt sätt och avläsas i tydliga former och aktiviteter som omfattas av hela kommunstyrelsen.
- Kommunstyrelsen ska kommunicera och uttala sig till fullmäktige vad de har kommit fram till utifrån sin uppsiktsplikt
- Utöva uppsikt över olika aspekter av nämnderna:
 - ✓ Den ekonomiska förvaltningen, resultat och att räkenskaperna är rättvisande.
 - ✓ Att verksamheten genomförs utifrån de kommunala befogenheterna (att nämnderna genomför sitt grunduppdrag och gör det som ligger i det kommunala ansvaret)
 - Att verksamheten genomförs i enlighet med kommunalrättsliga principer såsom ex självkostnadsprincipen, likställighetsprincipen mm.
 - Att verksamheten bedrivs i enlighet med lagstiftning.
 - Att verksamheten bedrivs i enlighet med fullmäktiges mål, riktlinjer mm.
 - Att fullmäktiges beslut verkställs.
 - Att verksamheter bedrivs ändamålsenligt och kostnadseffektivt.
 - Att den interna kontrollen är tillräcklig.

2. Granskningsresultat

Utifrån genomförda intervjuer och granskat material har en övergripande beskrivning av kommunstyrelsens uppsiktsplikt gjorts nedan. De iakttagelser som framkommit till följd av intervjuer och dokumentstudier redogörs under den rubrik som ansetts mest lämplig.

Har uppsiktsplikten formaliserats/strukturerats i kommunen?

- Finns styrdokument som fastställer hur kommunstyrelsen ska fullgöra sin uppsiktsplikt avseende innehåll, omfattning och genomförande?
- Har kommunstyrelsen tydliggjort sin uppfattning av uppsiktspliktens innebörd och kommunicerat denna till nämnderna och fullmäktige?

Vad som ingår i uppsiktsplikten, dess omfattning och genomförande samt formerna för tillsynen är inte tydliggjorda i KL.

Det är upp till varje kommunstyrelse att formalisera och strukturera uppsiktsplikten samt göra tolkning och fastställa uppsiktspliktens innehåll, omfattning och genomförande.

Kommunstyrelsens ansvar i Vaggeryds kommun regleras, förutom av kommunallagens bestämmelser, även i kommunens styrdokument:

- Reglemente för kommunstyrelsen
- Reglemente för intern kontroll
- Delegationsordning

Reglemente för kommunstyrelse

Utöver lagstiftningens bestämmelser om uppsikten föreskriver kommunstyrelsens reglemente (reviderad 2018) hur styrelsen i Vaggeryds kommun ska arbeta med ledning och samordning inkl. uppsikt. I reglementet § 1–3 beskrivs uppgifter med identiska skrivningar kring uppsiktsplikt som i KL. I § 9 tydliggörs KS uppföljning vilket bl.a. beskriver att kommunstyrelsen ska:

- övervaka att av fullmäktige fastställda kvalitetskrav, mål, riktlinjer och program för verksamheten samt ekonomi följs upp i nämnderna samt i övrigt följa frågor som berör befolkningsutvecklingen och omvärldsförändringar som påverkar den kommunala verksamheten samt den landstingskommunala hälso- och sjukvården.
- övervaka att kommunens löpande förvaltning i övrigt sköts lagligt och ekonomiskt.
- följa hur den interna kontrollen sköts i nämnderna.
- inom ramen för sin uppsiktsplikt övervaka att verksamheter som bedrivs av privata utförare kontrolleras och följs upp i enlighet med lag, avtal och av fullmäktige fastställda program och direktiv.
- två gånger per år rapportera till fullmäktige hur samtliga kommunens verksamheter utvecklas mot bakgrund av fastlagda mål och hur den ekonomiska ställningen är under budgetåret (delår och årsredovisning).
- en gång årligen till fullmäktige rapportera om kommunens avtalsamverkan enligt 9 kap. 37 § KL eller enligt annan lag eller författning.
- två gånger per år lämna fullmäktige en redovisning över beredningen av motioner och medborgarförslag som väckts i fullmäktige och som inte slutligt handlagts av fullmäktige.

Intern kontroll

I reglementets 3 § anges att kommunstyrelsen ansvarar för utformning och utveckling av kommunens system för intern kontroll i enlighet med vad fullmäktige särskilt beslutar. Kommunstyrelsen har ansvaret för den interna kontrollen inom respektive verksamhetsområde enligt av fullmäktige fastställda riktlinjer. Av 3 § framgår att KS ska följa hur den interna kontrollen sköts i nämnderna.

Den interna kontrollen är ett viktigt verktyg för styrelsen i dess arbete med att hålla uppsikt över verksamheterna. En god intern styrning och kontroll ger förutsättningar för att hålla sig informerad om kommunens verksamheter och

att säkerställa att de politiska målen uppnås. Kommunstyrelsens arbete med uppsiktsplikten bör stödjas av ett väl fungerande system för intern styrning och kontroll.

Delegation

Av 48 §, Kommunstyrelsen delegationsrätt i reglementet, framgår att kommunstyrelsen bör tillämpa delegation i de fall då det kan anses underlätta för sökanden att få ett snabbt och/eller snabbare beslut i ärendet, då de principiella politiska ställningstagandena redan är gjorda, samt då hänsyn tagits till ärendets art i övrigt. Vidare beskrivs delegatens rätt att hänskjuta ärende till styrelsen. När minst en ledamot i arbetsutskottet begär det ska ärende där arbetsutskottet har beslutanderätten hänskjutas till styrelsen för avgörande. Om enskild ledamot eller tjänsteman fått beslutanderätten delegerad till sig, har de rätt att hänskjuta ärendet till styrelsen för avgörande, när ärendet är komplicerat och/eller är av principiell beskaffenhet.

Av intervjuer med förtroendevalda framgår att styrdokument inte finns som till fullo tydliggör uppsiktspliktens innebörd i praktiken, t ex vid vilka händelser och vid hur stora avvikelser KS ska agera inom ramen för sin uppsiktsplikt. Istället, diskuteras behovet av agerande i samband med att väsentliga avvikelser och händelser inträffar. Enligt de intervjuade markerar riktlinjer för ekonomistyrprinciper mycket tydligt nämndernas informationsansvar vid ekonomiska avvikelser.

Bedömning

I kommunstyrelsens reglemente tydliggörs till stor del innehållet i uppsiktsplikten och det likställs i många avseenden med uppföljningsfunktionen. Skrivningarna i reglementet är likalydande som KL. Kommunstyrelsen har inte ytterligare tydliggjort sin tolkning av uppsiktspliktens innebörd utöver vad som beskrivs i KL.

Utöver reglementet finns inga andra dokument/riktlinjer som ytterligare beskriver uppsiktsplikten omfattning och dess innebörd i praktiken.

Vidare återfinns inte uppsiktsplikt över kommunala befogenheter, efterföljandet av kommunalrättsliga principer samt effektivitet som innehåll för uppsiktsplikten utifrån reglementet. De aspekter som berörs är

nämndernas efterföljande av mål och riktlinjer (fullmäktiges), ekonomi, laglighet (efterföljande av lagstiftning) och intern kontroll.

Baserat på ovanstående är vår uppfattning att kommunstyrelsen inte till fullo tydliggjort sin uppfattning av uppsiktspliktens innebörd och formaliserat hur uppsiktsplikt avseende innehåll, omfattning och genomförande ska fullgöras i praktiken, t ex vilka forum som finns, rapportering som förväntas mm.

Kommunstyrelsen har gentemot fullmäktige till viss del förmedlat hur ofta rapportering ska ske. Detta gällande beredning av motioner och medborgarförslag, mål, ekonomi och avtal. Det tydliggörs dock inte hur och när laglighet och intern kontroll rapporteras till fullmäktige.

Vår sammanfattande bedömning att uppsiktsplikten endast till viss del är formaliserad och strukturerad.

Samtidigt, menar de intervjuade representanterna från kommunstyrelsen att det finns en informell struktur och uppfattning om uppsiktspliktens innehåll, omfattning och genomförande och hur den ska fullgöras i praktiken.

Finns rutiner och processer inom kommunstyrelsen för att säkerställa:

- Att det finns förutsättning för insyn i hur nämnderna styr och leder sina verksamheter.
- Kontroll över att fullmäktiges beslut blir verkställda.
- Att råd och anvisningar samt påpekanden lämnas vid brister.
- Att påpekade brister följs upp.
- Påkallande av ingripande från fullmäktige när så erfordras.

Av intervjuer med ledamöter och ledande tjänstepersoner i kommunen framgår att kommunstyrelsen i Vaggeryds kommun håller uppsikt över övriga nämnder via flera olika formella och informella former;

- ✓ **Presidie möten mellan KS presidium och nämndens presidium.** Genomförs 4–8 ggr/nämnd/år och utgår från dialog. Kommundirektör och förvaltningschef gör dagordning och både styrelsen och nämnd initierar samtalsområden. Personal och ekonomi diskuteras alltid vid presidie möten. Från presidie mötena kan frågor lyftas till kommunstyrelsen

för agerande. I intervjuer beskriver förtroendevalda att dessa mötena kan utvecklas och bli mer ändamålsenliga för att utöva uppsiktsplikt strategiskt och systematiskt.

- ✓ **Kommunstyrelsens sammanträden och informationstillfällen**
På förmiddagen innan sammanträde finns tid avsatt för informationsärenden. Detta avser ärenden som ligger framför eller verksamheter/frågor som efterfrågas. Nämnderna kan även initiera att lämna information.
- ✓ **Budget och verksamhetsuppföljning**
Uppföljningar genomförs tre gånger per år, där måluppfyllelse, ekonomi och nyckeltal tillsammans med nämndernas uppföljning redovisas. Varje nämnd redovisar utifrån standardiserad mall.
- ✓ **Budgetprocessen**
Kommunen har en omfattande budgetprocess vilket inkluderar forum som i intervjuer beskrivs ge goda förutsättningar för uppsiktsplikten såsom budgetdialog, reflektion över året som gått mm. Följer ett års hjul.
- ✓ **Intern kontroll**
Kommunstyrelsen godkänner nämndernas förslag till interna kontrollplaner i samband med att programbudgeten tas. Återrapporteringen av planerna får inte styrelsen i sin helhet utan enbart en sammanfattning i samband med verksamhetsberättelsen. Intern kontrollplanerna finns i sin helhet i nämndernas diarium.
- ✓ **Kvalitetsmätningar**
Såsom kommunkompassen, svenskt näringslivs ranking, medarbetarenkät mm ger en indikation på var verksamheterna befinner sig ur kvalitetssynpunkt.
- ✓ **Informellt**
Genom att röra sig i kommunhuset, verka för ett gott tillitsklimat mm.
- ✓ **Tjänstemannaberedning**
En gång i veckan för att säkerställa att politiska beslut hanteras och verkställs.

- ✓ **Kommunledningsgrupp**
Genomförs 2 ggr/månad.
- ✓ **Mötena mellan kommundirektör och förvaltningschefer.**
- ✓ **Nämndernas protokoll via Meetings Plus.**

I de flesta intervjuer framkommer att respondenterna inte vet hur kommunstyrelsen följer nämnderna gällande aspekten laglighet. I samband med budget- och verksamhetsuppföljning följs olika nyckeltal upp men det är inte säkerställt att relevant lagstiftning för nämnden på ett systematiskt sätt är inkluderat.

I programbudget 2020 står att: *”Lagstadgade krav samt verksamhetsspecifika kvalitetskrav i samband med grunduppdraget hanteras i det interna kvalitetsarbetet och avvikelser hanteras inom respektive nämnd enligt reglemente, med kommunstyrelsen som samordnande. Reglemente reglerar krav på särskilt uppföljningsansvar.”*

I några intervjuer framkommer också en osäkerhet kring hur kontrollen över att fullmäktiges beslut i praktiken genomförs.

Bedömning

Vi konstaterar att det finns flertal olika forum och strukturer som möjliggör insyn i nämndernas verksamheter. De som framhålls som mest viktiga av samtliga intervjuade är presidie mötena och den strukturerade uppföljning som sker tre gånger per år. Tjänstepersoner beskriver att det finns en utvecklad tanke kring dagordning på presidie mötena och vad som diskuteras medan förtroendevalda upplever att detta kan utvecklas.

Vi ser positivt på att KS tagit indikativ till presidie mötena. Mötena bör dock användas mer strategiskt för säkerställa att den information som kommer fram är relevant. Vidare bör förtroendevalda tydligare ta ansvar för att initiera samtalsområden.

Vaggeryds kommun har under lång tid varit framstående i sin ekonomiska uppföljning. Kommunen har dock inte haft lika stor fokus på verksamhetsfrågor och måluppfyllelse.

Men, utifrån de listade formerna för uppföljning kan vi konstatera att kommunstyrelsen idag följer både ekonomi och måluppfyllelse på ett systematiserat och ändamålsenligt sätt. Vi dock osäkra hur kommunstyrelsen följer att fullmäktiges beslut blir verkställda på ett systematiserat sätt förutom via kontinuerlig tjänstemannaberedning.

Det intervjuade bedömer att det svårt att följa upp hur nämnderna lever upp till lagstiftning. Det förefaller till viss del som något som är så självklart att det inte behöver följas upp. Vår uppfattning är att detta bör tydliggöras.

Hur och i vilken utsträckning följer kommunstyrelsen nämnderna och agerar?

- Begär kommunstyrelsen upplysningar från nämnderna, sker detta på ett systematiserat och tillfredsställande sätt?
- Gör kommunstyrelsen framställningar till fullmäktige eller övriga nämnder kring frågor som kan kopplas till uppsiktsplikten?

I tidigare avsnitt beskrevs kommunstyrelsens uppföljning av nämnderna. I detta avsnitt framförs hur dessa forum och strukturer används.

Intervjuade förtroendevalda beskriver att det under senare år blivit ett större fokus på verksamhetsuppföljning och måluppfyllelse även om det är ekonomin som ofta har högst prioritet. Kommunstyrelsens representanter upplever att det har skett en förbättring över tid och att kommunstyrelsen i dagsläget fullföljer sin uppsiktsplikt.

Uppsiktsplikten upplevs som komplex, då det är en balansgång mellan att ha tillit till nämnderna och tjänstepersoner samtidigt som de som förtroendevalda har ett ansvar att följa och göra sig förtrogen med verksamheten. De intervjuade representanterna från kommunstyrelsen upplever att de ibland kan uppfattas som att de detaljstyr nämnderna och blandar sig i hur verksamheterna ska bedrivas. Det erkänns att det i perioder inte funnits en balans, men att kommunstyrelsen har blivit bättre att hitta sin roll.

Även intervjuade tjänstepersoner delar ovanstående bild att det tidigare varit stort fokus på ekonomi. Vissa tjänstepersoner upplever dock att detta

perspektiv fortfarande är det som är viktigt. Andra resursfrågor, så som exempelvis personalfrågor anses inte ha samma dignitet annat är ur ett ekonomiskt perspektiv.

Granskning av minnesanteckningar och protokoll

Presidie mötena lyfts i intervjuer fram som ett viktigt forum för att följa nämnderna. Deloitte har begärt in samtliga minnesanteckningar för presidie möten under 2019 och fått samtliga för socialnämnden, miljö- och byggnämnden. Vi har inte delgivit några anteckningar för 2019 från kultur- och fritidsnämnden, barn- och utbildningsnämnden, tekniska nämnden samt valnämnden. (Tekniska nämnden delgav minnesanteckningarna för 2020, men de från 2019 saknades.)

Minnesanteckningarna från presidie mötena är uppbyggda av stödmeningar utifrån dialog. Främst redovisar den aktuella nämnden sin verksamhet och aktuella frågor. Kommunstyrelsens presidium aktualiserar också frågor och kommer med påpekanden.

Personal och ekonomi är områden som diskuterats på samtliga presidie möten. Vidare beskrivs inte uttalat vilken information ska delges styrelsen som helhet. Av information i minnesanteckningar framgår att på mötena diskuteras både strategiska frågor, detaljfrågor och aktuella ämnen, stort som smått.

Tjänstepersoner beskriver i intervjuer att det finns en utvecklad tanke kring vad som diskuteras på presidie mötena medan förtroendevalda upplever att detta kan utvecklas.

Kommunstyrelsens månatliga sammanträde är styrelsens beslutande forum. Beslut och till viss del information protokollförs. Det är i detta forum där kommunstyrelsens agerande blir offentligt, transparent och spårbart. Kommunstyrelsens protokoll har därför granskats för att se hur styrelsen följer nämnderna. Att avgränsa uppsiktsplikt i protokoll är självklart svårt då samtliga ärenden som behandlas bidrar till kunskap om nämndernas verksamheter. Processer och ärenden har också ofta en lång historia som inte fångas i sin helhet. I Vaggeryd förs beslutsprotokoll vilket medför att information, diskussioner och beskrivningar i varierande grad utelämnas.

Protokollsgranskningen har genomförts utifrån tre olika perspektiv och avser 2018 och 2019:

Uppsiktsärenden - ärenden där kommunstyrelsen aktivt utövar sin uppsiktsplikt, efterfrågar eller delges betydande information som enligt vår uppfattning bör föranleda agerande. Ärendena har valts ut utifrån att ärendebeskrivningen som tydliggör att ärendet initierats av kommunstyrelsen eller att en avvikelse beskrivits där. Frågor om hantering av rena verkställighetsärenden ex (cykelväg, specifik detaljplan mm) har inte inkluderats. Listan med enligt Deloitte bedömda uppsiktsärenden finns som helhet i bilaga 1.

Utifrån intervjuer så får kommunstyrelsen mycket information i samband med sin sammanträdesdag då förmiddagen är avsatt till informationsärenden. Detta protokollförs dock inte. I protokollen har generellt gått att utläsa att styrelsen arbetat intensivt med nya mål samt kontinuerligt fått information om olika mätningar såsom kommunkompassen, medborgarundersökning mm.

Vidare informerar kommundirektören varje kommunstyrelsesammanträde. Det går dock inte att utläsa ur protokoll vad informationen handlat om annat än vilken verksamhet och område det gäller. Vidare efterfrågas kontinuerligt information kring olika specifika detaljplaner, byggnationer mm.

I sammanställningen av uppsiktsärenden identifierades 23 stycken. Kommunstyrelsen har vid två tillfällen kommunicerat med nämnder (TN och SN), för investeringsstopp samt begäran om ytterligare underlag. I övriga ärenden vänder sig kommunstyrelsen till sin egen förvaltning för vidare hantering. Kommunstyrelsen har inte vid något tillfälle riktat kritik eller gjort påpekanden till någon specifik nämnd.

Kommunstyrelsen har vid två tillfällen kommunicerat med fullmäktige och föreslagit att fullmäktige ska betona vikten av budgetföljsamhet för nämnderna i samband med uppföljning. Kommunstyrelsen har dock inte initierat ett ärende hos fullmäktige till följd av uppsiktsplikten.

Kommunstyrelsens hantering av en avgränsad avvikelse (Investerings)
Som ett stickprov har Deloitte identifierat en avvikelse av större dignitet under 2019 för att se hur kommunstyrelsen hanterat detta i protokoll.

Avvikelsen som identifierats är de budgetavvikelser i investeringsprojekt som i höstas ledde till investeringsstopp. Redovisning av kommunstyrelsens hanterande av investeringsstopp finns bilaga 2.

Kommunstyrelsens hantering av omvärldsförändring (barnkonventionen)
Som ett stickprov har Deloitte identifierat den lagändring som trädde i kraft 1 jan 2020 då barnkonventionen blir lag. Detta är en betydande omvärldshändelse och styrelsen bör ha agerat kring för att säkerställa att frågan samordnas samt bedriva uppsikt över att nämnderna förbereder sig inför den kommande lagändringen.

I samtliga reglementen tydliggörs följande: *”Kommunstyrelse och nämnder ska i sin verksamhet ha ett aktivt och förebyggande hållbarhetsarbete enligt Agenda2030 och FN barnkonvention som är integrerat i ordinarie verksamhet. Arbetet ska bidra till nationella, regionala och kommunala mål för social, ekologisk och ekonomisk hållbarhet. Antagna åtgärder ska genomföras, följas upp och redovisas”*. I kommunstyrelsen protokoll har dock inget kring denna lagändring noterats. Inte heller i årsredovisning 2018 eller i programbudgeten 2020 omnämns barnkonventionen, lagändringen och dess påverkan.

Bedömning

För att utöva uppsiktsplikten utifrån lagstiftningen intentioner är det viktigt att förtroendevalda förstår innebörden av uppsiktsplikten.

Den systematiska uppföljningsstrukturen för ekonomi och mål (verksamhet) ger en god överblick över nämnderna, även om den inte tillräckligt omfattar alla aspekter som omfattas av uppsiktsplikten. Detta är en bra grundförutsättning för att styrelsen aktivt ska kunna ta initiativ och få indikationer på att något kan vara fel. Det finns indikationer på att kommunstyrelsen i hög utsträckning diskuterar och informerar sig om verkställighetsfrågor på detaljnivå.

För att utöva uppsiktsplikten utifrån lagstiftningens intentioner är det viktigt att förtroendevalda förstår sitt uppdrag och på vilken nivå uppsikten ska utövas. Vår uppfattning är att gränserna mellan tjänstemannaorganisationens ansvar och de förtroendevaldas ansvar inte i alla situationer är helt klara.

Vi har delgivits minnesanteckningar från presidiemötena endast från två av nämnderna, trots att vi har efterfrågat anteckningar från alla nämnder.

De delgivna minnesanteckningarna från presidiemötena består främst av korta stödmeningar vilket gör det svårt dra några säkra slutsatser. Av de korta stödmeningarna förefaller presidiemötena främst diskutera strategiska frågor även om detaljfrågor diskuteras också.

I anteckningarna framkommer frågeställningar och dialog men det är inte alltid tydligt hur återkoppling från presidiemötena ska ske till berörda verksamheter. Presidiemöten skulle enligt vår uppfattning kunna användas mer strategiskt utifrån ett uppsiktsperspektiv. Detta för att säkerställa att olika typer av områden diskuteras och att alla aspekter av uppsiktsplikten systematiskt hanteras.

För att vi, men också allmänheten ska kunna uttala sig om aktiviteter och agerande som genomförs av kommunstyrelsen kan betraktas som fullgörande av uppsiktsplikt måste aktiviteter och agerande vara spårbara och transparenta, framförallt protokollförda. Aktiviteter och agerande i form av informella samtal, diskussioner mm som inte protokollförs är inte möjliga att granska utifrån och det är inte möjligt att med säkerhet fastställa om styrelsen lever upp till sitt åtagande när det uppsiktsplikten. Avsaknad av spårbarhet och transparens kan framförallt vara problematisk i de fall de nämnderna konstaterar eller befarar stora avvikelser mot t ex budget, fullmäktiges mål och lagstiftning.

Protokollsgranskningen från kommunstyrelsens sammanträden visar att styrelsen inte i tillräcklig utsträckning använder sammanträdena för att kommunicera, rikta kritik och påpekanden till nämnderna. Vi noterar t ex att styrelsen inte formellt riktat någon kritik eller påpekanden under senaste två åren. Det kan finnas flera tänkbara anledningar till att så få ärenden kopplade till uppsiktsplikten protokollförs i samband med sammanträdena:

- Andra informella kontaktytor används.

- Vaggeryd är utifrån många aspekter en välmående kommun utan stora ekonomiska underskott vilket medför att det i dagsläget inte finns uppenbara ekonomiska brister.
- Uppsiktsplikt utövas inte i tillräcklig utsträckning.

Protokoll från sammanträdena är ett offentligt dokument som ger allmänheten en viss insyn i kommunens och kommunstyrelsens arbete, inte minst när det gäller deras uppsiktsplikt. Vår uppfattning är dock att alla aktiviteter kopplade till kommunstyrelsens uppsiktsplikt inte formellt behöver dokumenteras/protokollföras, ett visst informellt styre måste finnas. Däremot, anser vi att väsentliga/betydande avvikelser och aktivitet/agerande kopplade till dessa avvikelser bör protokollföras. I dessa fall räcker inte med att kritik förs fram informellt till nämnderna utan ur ett demokratiperspektiv måste agerandet vara spårbart och transparent.

Vidare finns det flera aspekter som är intressanta gällande kommunstyrelsens hantering av avvikelserna gällande investeringar. Kommunstyrelsen har tagit beslut om investeringsstopp som fullmäktige sedan i samband med programbudgeten beslutade om undantag för. Kommunfullmäktige har fastställt investeringsbudgeten och enligt kommunens egna riktlinjer ska alla förändringar i investeringsbudgeten som är av principiell beskaffenhet beslutas av fullmäktige. Eftersom ett investeringsstopp medför att den av fullmäktige beslutade investeringsbudgeten inte kan genomföras bör samma instans ta beslut om investeringsstopp.

Kommunstyrelsen har i avgränsade fall rätt att omdisponera medel mellan investerings-id men detta är ett principiellt beslut gällande alla ej påbörjade skattefinansierade och självfinansierade investeringar utan slutdatum. Vi är därför tveksamma om kommunstyrelsen har delegation på att ensamt besluta om investeringsstopp. En av de intervjuade förtroendevalda uppfattar det dock som att fullmäktige i och med programbudgeten indirekt tog beslut om investeringsstoppen. Kommunstyrelsen nödgades att ta ett aktivt beslut med starkt signalvärde inför fastställandet av programbudgeten.

I intervjuer beskrivs att det funnits oenighet bland ledamöter i kommunstyrelsen kring agerandet avseende investeringsstoppen, då vissa

ville låta tekniska nämnden (TN) utreda orsaker till budgetöverskridandet. Den nyligen inrättade TN har ansvaret för verkställandet av investeringar enligt reglemente. Majoriteten av kommunstyrelsens ledamöter bedömde dock att avvikelserna var för stora och av akut art och beslutade därför att kommunstyrelsen själva ska utreda frågan.

Vår uppfattning är att kommunstyrelsen utifrån uppsiktsplikten enbart har befogenhet att rikta kritik och komma med påpekanden.

Avseende stickprovet som rör omvärldsanalys, dvs implementering av barnkonventionen noterar vi att kommunstyrelsen inte lyft upp frågan inom ramen för sin uppsiktsplikt. Vi kan inte heller uttala oss om styrelsen säkerställt att förändring i lagstiftningen har hanterats av samtliga nämnders verksamheter.

En omvärldsanalys ink. ev. förändring i lagstiftningen brukar lyftas upp i budgetarbete men vi noterar att i programbudget 2020 lyfts framförallt omständigheter som påverkar ekonomi. Det bör systematiseras och säkerställas att kommunstyrelsen omvärldsbevakar även andra aspekter än vad som påverkar ekonomin.

Hur och i vilken utsträckning sker uppsiktsplikten avseende nämndernas arbete med intern kontroll?

En god intern styrning och kontroll ger förutsättningar för styrelsen att hålla sig informerad om organisationens verksamheter och att säkerställa att de politiska målen uppfylls. Kommunstyrelsens arbete med uppsiktsplikten bör stödjas av ett väl fungerande system för intern styrning och kontroll.

Vaggeryds kommun har ett internkontrollreglemente, det framgår inte när det är antaget och av vilken instans. Kommunstyrelsen har enligt reglementet det övergripande ansvaret för att tillse att det finns god intern kontroll. Nämnderna har den yttersta ansvaret och ska tillse att en organisation upprättas för den interna kontrollen och att regler och anvisningar för kommunens interna kontroll antas.

Kommunstyrelsen godkänner årligen nämndernas internkontrollplaner i samband med programbudgeten. Avseende uppföljning så godkänner inte

kommunstyrelsen nämndernas rapportering av internkontrollplan som helhet utan nämnderna får själva sammanfatta sitt resultat i verksamhetsberättelsen som sedan godkänns.

Kommunstyrelsen har inte gjort en samlad bedömning av den interna kontrollen eller agerat för att utveckla, samordna eller komma med förbättringsåtgärder. Både tjänstepersoner och förtroendevalda beskriver i intervjuer att den interna kontrollen är ett utvecklingsområde och att det finns förbättringsmöjligheter.

I bilaga 3 redovisas vad nämnderna rapporterat i sina verksamhetsberättelser utifrån årsredovisning 2018.

Bedömning

Tjänstepersoner och förtroendevalda är överens om att den interna kontrollen är ett utvecklingsområde och Deloitte delar denna uppfattning.

En aspekt som är positiv är att den interna kontrollen i hög grad är integrerad i styrstrukturen och inte hanteras vid sidan av. Detta ger goda förutsättningar för att utveckla den interna kontrollen så att den stödjer nuvarande styrning.

Nämnderna (ink. styrelsen) är ytterst ansvariga när det gäller den egna intern kontrollen, alla nämnder (inkl. styrelsen) bör därför tydliggöra hur riskområden ska identifieras, i vilken omfattning och hur den ska rapporteras för att den ska anses tillräcklig. I dagsläget redovisar inte alla nämnder resultatet av den interna kontrollen i årsredovisningen utan enbart vad som har kontrollerats. Det är utifrån nuvarande struktur för den interna kontrollen svårt att avgöra om den förebygger, identifierar och åtgärdar fel och på så vis är ändamålsenlig.

I dagsläget är det oklart om nämndernas internkontrollplaner bygger på en genomförd riskanalys. Den interna kontrollen i organisationen är ett viktigt verktyg för styrelsen i dess arbete med att hålla uppsikt över verksamheterna. Vår sammanfattande bedömning är att den interna kontrollen i dagsläget till viss del är ändamålsenlig utifrån ett uppsiktsperspektiv.

Bilagor

Bilaga 1 – Redovisning av identifierade ärende avseende uppsiktsplikt

Datum	Ärende/information	Gällande nämnd	Agerande	Uppföljning gjord
2018-01-10	Informationssäkerhet – KS uppfattar ett generellt behov av att utveckla effektiv och säker information hantering	KS	Samordnare tillsätts	-
2018-01-10	Heltid som norm – Frågan lyft hur långt kommunen kommit med heltidsanställningar, uppdrag gavs 2015.	KS	Kd tar till sig frågan	Ja (2018-03-07, 2018-11-07)
2018-01-10	Organisering – SN rapporterar av uppdrag gällande kostutredningen, organisation och ekonomiska konsekvenser	SN	SN får i uppdrag att förtydliga effekterna av omorganisationen	Ja (2018-11-07)
2018-03-07	Plan för extraordinära händelser	KS	KS har frågor som behöver redas ut.	Ja (2018-04-04)
2018-03-07	Organisation av ekonomiskt bistånd	KS	KS godtar inte förvaltningen förslag utan återremitterar för handlingsplan, tidplan och ekonomiska konsekvenser	Ja (2018-04-04)
2018-03-07	Utredning - Budgetavvikelse Vattenverk	KS	Inget agerande (Godkänns)	-
2018-04-04	Årsredovisning och bokslut – Visar att kommunen inte når finansiellt mål och endast 50% av verksamhetsmål	Alla	Inget agerande (Godkänns)	-
2018-04-04	SKL Öppna jämförelser Insikt – kvalitét myndighetsutövning	Alla	Deltar i undersökningen	-
2018-05-09	Folkhälsa – Frågan lyft hur folkhälsan är i kommunen	KS	Kd får i uppdrag att undersöka och återkoppla	Ja (2018-10-03)
2018-06-05	Budgetuppföljning	Alla	KS föreslår KF att betona vikten av budgetföljsamhet för nämnderna för att nå finansiella mål.	-
2018-09-05	Utbyte av fordon och fordonshantering – Delrapportering av projekt där nämnderna uttrycker att ökad samordning krävs för fordonshantering	Alla	Inget agerande (Godkänns)	-
2018-09-05	Resultat av kompassen – visar på fortsatt behov av utveckling av ansvar, roller, styrdokument, helhetssyn och medborgarnytta		KS ger KLK i uppdrag att ta fram handlingsplan	Ja (2019-01-09)
2018-10-03	Delårsrapport	Alla	KS föreslår KF att betona vikten av budgetföljsamhet	-

Kommunstyrelsens uppsiktsplikt | Bilagor

2018-10-03	Ordning vid vallokaler – ingående synpunkter lämnas kring ordning och hantering av valsedlar.	Valnämnden	Kanslichef noterar synpunkter	-
2018-11-07	Organisering – SN rapporterar av uppdrag gällande kostutredningen, organisation och ekonomiska konsekvenser	SN	SN får i uppdrag att komplettera ekonomisk information	-
2019-01-09	Informationsärenden: SCB medborgarundersökning	Alla	KS uppdrar KLK att återkomma med fortsatt analys	Nej
2019-04-03	Årsredovisning och bokslut: Självfinansieringsmålet nås inte, investeringsnivån är mycket hög och det beskrivs att pågående investeringar kommer att sänka soliditeten ytterligare.	Alla	Inget agerande (godkänns)	
2019-05-08	Kommunala råd – frågan lyfts hur arbetet med de olika kommunala råden går	Flera	Kd svarar	Ja (2019-08-14)
2019-08-14	Samordning av styrdokument – KS initierat samordning för att effektivisera processerna	KS	Inget agerande (godkänner information)	
2019-10-16	Process för rekrytering av förvaltningschefer – efter att delegation inte följts	KS	KS uppdrar förhandlingsdelegationen att säkerställa processen	Nej
2019-09-11	Ekonomisk redovisning -frågan lyfts om ekonomisk redovisning på kommunstyrelsens sammanträde	-	Kd uppdras ta fram förslag på ekonomisk redovisning	Nej
2019-10-02	Delårsrapport		KS föreslår KF att mana till budgetföljsamhet samt påminna nämnder om att de i enlighet med riktlinjer måste arbeta fram handlingsplan. I övrig godkänd.	-
2019-11-06	Investeringsstopp – Beslutade investeringar håller sig inte inom budgetram	TN	KS verkställer investeringsstopp	-

Bilaga 2 - Kommunstyrelsens hantering av en avvikelse: Investeringar

Datum	Ärende/Information	Beskrivning	Agerande
2019-04-03	Årsredovisning och årsbokslut	Självfinansieringsgraden uppnås inte. Det beskrivs att investeringsnivån är mycket hög sett till kommunens storlek.	Nej
2019-06-04	Budgetuppföljning per april 2019	Inget beskrivs i protokollssammanfattningen. Dock beskrivs det i underlaget att enskilda större investeringsobjekt prognosticeras att avvika dryg 15,2 mnkr från budget 2016–2019. De avvikande projekten är: <i>Elverket, Åvikens förskola, markinköp samt Bullerbyns förskola + tillagningskök.</i>	Nej
2019-10-02	Delårsrapport	Inget nämns om investeringar i protokoll. I delårsrapporten tydliggörs ingen prognostisering kring hur utfallet för investeringar kommer se ut i förhållande till budget. Det är enbart budget 2016–2019 som redovisats tillsammans med nettoutgiften. Dock går det att utläsa att vissa stora projekt som helhet har överskridit budget, ex <i>Åvikens förskola, ombyggnation av AME, Hasseln 7</i>	Nej
2019-11-06	Investeringsstopp	Avvikelse beskrivs ha identifierats i samband med genomgång av pågående investeringar i samband med delårsrapportering per augusti. Vid budgetberedningsmöte 17 okt gjordes en närmare översyn, projekt för projekt. Här framkom att det fanns oklarheter mellan politikens beställning i budgethandling och förvaltningen insikt i vad som ska utföras. Det framkommer inte i protokollet hur stor avvikelsen var mot budget.	Ja: KS verkställer investeringsstopp. Inget förslag till fullmäktige. Kommunstyrelsen ger Kd i uppdrag att utreda avvikelserna, ansvarsfrågan samt lägga fram förslag på framtida styrning.
2019-11-06	Programbudget	I samband med programbudget beslutar KF att under perioden som investeringsstopp råder för den skattefinansierade investeringsverksamheten och de självfinansierade investeringarna bemyndiga KSau att bevilja undantag för belopp under 1 mnkr och att KS bemyndigas för belopp mellan 1–4 mnkr. Övriga undantag hanteras av KF.	Ja, förslag till fullmäktige om undantag till investeringsstopp.
2019-11-25 Obs KF	Programbudget	I samband med programbudget beslutar KF att under perioden som investeringsstopp råder för den skattefinansierade investeringsverksamheten och de självfinansierade investeringarna bemyndiga KSau att bevilja undantag för belopp under 1 mnkr och att KS bemyndigas för belopp mellan 1–4 mnkr. Övriga undantag hanteras av KF.	KF tydliggör undantag för investeringsstoppet men beslutar inte om själva investeringsstoppet

Bilaga 3 - Vad nämnderna har rapporterat i sina verksamhetsberättelser utifrån årsredovisning 2018.

Nämnd	Rapportering
Valnämnd	-
Revisionsnämnd	-
Överförmyndarnämnd	Internt ser vi över samtliga förvaltaruppdrag varje år och under året har vi gått igenom ytterligare ett antal akter och granskat dessa. Dessutom granskas verksamheten av Länsstyrelsen i Östergötland varje år. De väljer ut ett antal akter som de går igenom noggrant därefter beslutar de om eventuella åtgärder
Miljö och bygg	Förvaltningen har gjort stickprov på om rutiner är tydliga och om handläggning sker enligt rutinen. Resultat: 9 av 10 rutiner uppfyllde kriterierna.
Barn- och utbildning	Antal barn/elever i verksamheten per månad Närvaro (barn/elever/studerande) per månad Betydgsprognoser per kvartal Nöjdhet (elever, föräldrar, medarbetare) per år Sjukfrånvaro (personalen) per månad Incidenter (arbetsmiljö, kränkningar)
Kultur och fritid	Nämndens interna kontrollplan omfattat 12 olika verksamheter. Mest tid har ägnats åt kontroll av handläggning av föreningsbidrag. En genomgång har gjorts så att alla utbetalda bidrag stämmer med gällande bidragsnormer. De felaktigheter som upptäckt har rättats till. Övriga verksamheter som har granskats är ekonomisk uppföljning via delårsbokslut och årsbokslut samt kontroll av att den offentliga konsten stämmer med vad som finns registrerat i konstregistret.
Socialnämnden	Anmälningar till arbetsmiljöverket - Kontrollerat Inget avvikande att notera Anmälningar till Inspektionen för vård och omsorg (IVO) - Kontrollerat Inget avvikande att notera Rättssäker myndighetsutövning- enhetlig handläggning och dokumentation: Riktlinjer för handläggning inom myndighetsutövning genomförda gällande LSS-insatser samt Biståndsinsatser för äldre genomförda. Nya rutiner för utredning och dokumentation implementerade Beredskapsplan allvarlig händelse - Beredskapsplan med rutin på förvaltningsövergripande nivå genomlyst och uppdaterad



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 225,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on [LinkedIn](#) or [Twitter](#).

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.