

FORVALTNINGSREVISJON

Selvkost på VAR-området

ENDELIG RAPPORT



Alstahaug kommune

Mars 2019

FR-1074

FORORD

Revisjon Midt-Norge SA (tidligere Ytre Helgeland kommunerevisjon) har gjennomført denne forvaltningsrevisjonen på oppdrag fra Alstahaug kommunes kontrollutvalg i perioden februar 2018 til februar 2019.

Kontrollutvalget skal påse at forvaltningsrevisjon gjennomføres, jf. lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) § 77 nr. 4. Forvaltningsrevisjon innebærer å gjøre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak og forutsetninger¹.

Revisjonsteamet har bestått av prosjektleder/oppdragsansvarlig Line Johnsen Wirum og kvalitetssikrere Unni Romstad og Knut Tanem. Revisor har vurdert egen uavhengighet overfor Alstahaug kommune, jf. kommuneloven § 79 og forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner kapittel 6.

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i henhold til NKRFs² standard for forvaltningsrevisjon, RSK 001.

Vi vil takke kontaktperson Tom André Johansen og alle andre som har bidratt med informasjon i prosjektet. En oversikt over tidligere gjennomførte prosjekter finnes på vår hjemmeside www.revisjonmidt norge.no.

Sandnessjøen, 19.2.19



Line Johnsen Wirum

Oppdragsansvarlig revisor

¹ Forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner mv. § 7

² Norges Kommunerevisorforbund, www.nkrf.no

SAMMENDRAG

Revisjon Midt-Norge SA har på oppdrag av kontrollutvalget i Alstahaug kommune gjennomført en forvaltningsrevisjonsrapport som omhandler selvkost på VAR-området i Alstahaug kommune. Kommunalsjef for næringsarbeid, enhetsleder på kommunalteknisk, enhetsleder på plan og regnskapssjef ble intervjuet, og det ble innhentet informasjon ved dokumentanalyse og regnskapsanalyse ved en periode på 12 måneder gjennom 2018 og 2019.

Dette er problemstillingene, funnene, konklusjonene og anbefalingene i rapporten:

1. Er Alstahaug kommunes beregninger av gebyr i samsvar med selvkostreglene?

Funn:

- Alstahaug kommune har full kostnadsdekning på vann, avløp, slam og renovasjon i tråd med kommunestyrevedtak og forurensningsloven.
- Alstahaug kommune bruker de gjeldende retningslinjene fra kommunal- og moderniseringsdepartementet.
- Alstahaug kommune utarbeider både før- og etterkalkyle, og etterkalkylene blir lagt fram for kommunestyret sammen med årsregnskapet.
- Kostnader som inngår i selvkostberegningen henføres til den aktuelle selvkosttjenesten.

Konklusjon:

Revisor konkluderer med at Alstahaug kommune beregner gebyrer i samsvar med selvkostreglene.

2. Er Alstahaug kommunes avsetninger til, og bruk av, selvkostfond i samsvar med regelverket?

Funn:

- Alstahaug kommune har selvkostfond på hvert selvkostområde. Både underdekning og overdekning føres mot selvkostfond.
- Alstahaug kommune følger generasjonsprinsippet, dvs. kommunen dekker underskudd på selvkosttjenestene innen fem år.

- Alstahaug kommune beregner renter på avsatte fondsmidler og kommunen bruker korrekt rente.
- I Alstahaug kommunes årsregnskap er det noter som opplyser om resultatene for gebyrfinansierte selvkosttjenester. Notene har dog noen skrivefeil som kan være misvisende.

Konklusjon:

Revisor konkluderer med Alstahaug kommunes avsetning til, og bruk av, selvkostfond er i samsvar med regelverket.

Anbefalinger:

- Alstahaug kommune bør bruke noteoppsettet til Momentum
- Alstahaug kommune bør ha bedre kvalitetskontroll/internkontroll når notene skal lages
- Alstahaug kommune bør påse at det er samsvar mellom kommunens regnskap og Momentums beregningsgrunnlag

INNHALDSFORTEGNELSE

Forord	3
Sammendrag.....	4
Innholdsfortegnelse	6
1 Innledning.....	8
1.1 Bestilling.....	8
1.2 Problemstillinger.....	8
1.3 Metode	8
1.4 Bakgrunn.....	9
2 Beregning av selvkost	10
2.1 Er Alstahaug kommunes beregning av gebyr i samsvar med selvkostreglene?	10
2.2 Revisjonskriterier.....	10
2.3 Data	10
2.3.1 Selvkost.....	10
2.3.2 Hvordan organiserer Alstahaug kommune prosessen rundt selvkost?	15
2.3.3 Har kommunen full kostnadsdekning på vann, avløp og renovasjon (slam, septikk)?.....	15
2.3.4 Henføres kostnader som inngår i selvkostberegningene til den aktuelle selvkosttjenesten?.....	16
2.4 Vurdering.....	17
3 Selvkostfond.....	19
3.1 Er Alstahaug kommunes avsetning til, og bruk av, selvkostfond i samsvar med regelverket?.....	19
3.2 Revisjonskriterier.....	19
3.3 Data	19
3.3.1 Fond og rente	19
3.3.2 Sammenheng mellom kommunens regnskap og beregninger hos Momentum	22
3.4 Vurdering.....	26
4 Konklusjoner og anbefalinger	27
4.1 Konklusjon.....	27
4.2 Anbefalinger	27
Høring	28
Kilder.....	29
Vedlegg 1 – Utledning av revisjonskriterier.....	31
Vedlegg 2 – Høringssvar	36

Tabell

<i>Tabell 1. Kostnadsdekning VAR-området</i>	<i>16</i>
<i>Tabell 2. Bruk av/avsetning til selvkostfond.....</i>	<i>16</i>
<i>Tabell 3. Selvkostfond/fremførbart underskudd 31.12.....</i>	<i>20</i>
<i>Tabell 4. Vann</i>	<i>23</i>
<i>Tabell 5. Renovasjon</i>	<i>23</i>
<i>Tabell 6. Gebyrgrunnlag 2017.....</i>	<i>25</i>

1 INNLEDNING

I dette kapitlet gjennomgår vi bestilling, problemstillinger og bakgrunn for prosjektet

1.1 Bestilling

Med bakgrunn i Plan for forvaltningsrevisjon 2016-2020, bestilte kontrollutvalget i Alstahaug kommune en forvaltningsrevisjon med selvkost som tema. Kontrollutvalget vedtok 30. mai (KU-sak 13/2017) prosjektplan med følgende fokusområder/avgrensninger:

- Selvkost VAR-området (vann, avløp/slam, renovasjon)
- Husholdningsavfall ble holdt utenfor pga. tjenesten blir utført av SHMIL³ og ikke kommunen selv.
- Det er tatt utgangspunkt i år 2015, 2016 og 2017.

1.2 Problemstillinger

Følgende problemstillinger vil bli besvart i rapporten:

- **Er Alstahaug kommunes beregninger av gebyr i samsvar med selvkostreglene?**
- **Er Alstahaug kommunes avsetninger til, og bruk av, selvkostfond i samsvar med regelverket?**

Problemstillingene er endret i forhold til vedtatt prosjektplan. Endringene er ikke vesentlige for rapportens innhold.

1.3 Metode

I denne rapporten er det funnet data fra bl.a. individuelle intervju med ansatte i kommunen, dokumentanalyse og regnskapsanalyse/analyse av selvkostregnskap.

De individuelle intervjuene ble gjennomført i Sandnessjøen i uke 12 i 2018. Kommunalsjef for næringsarbeid, enhetsleder på teknisk, regnskapssjef og enhetsleder på plansektor i kommunen ble intervjuet.

Alle intervju er verifisert og endringene som intervjuobjektene kom med, ble tatt hensyn til.

³ Søndre Helgeland Miljøverk IKS (SHMIL)

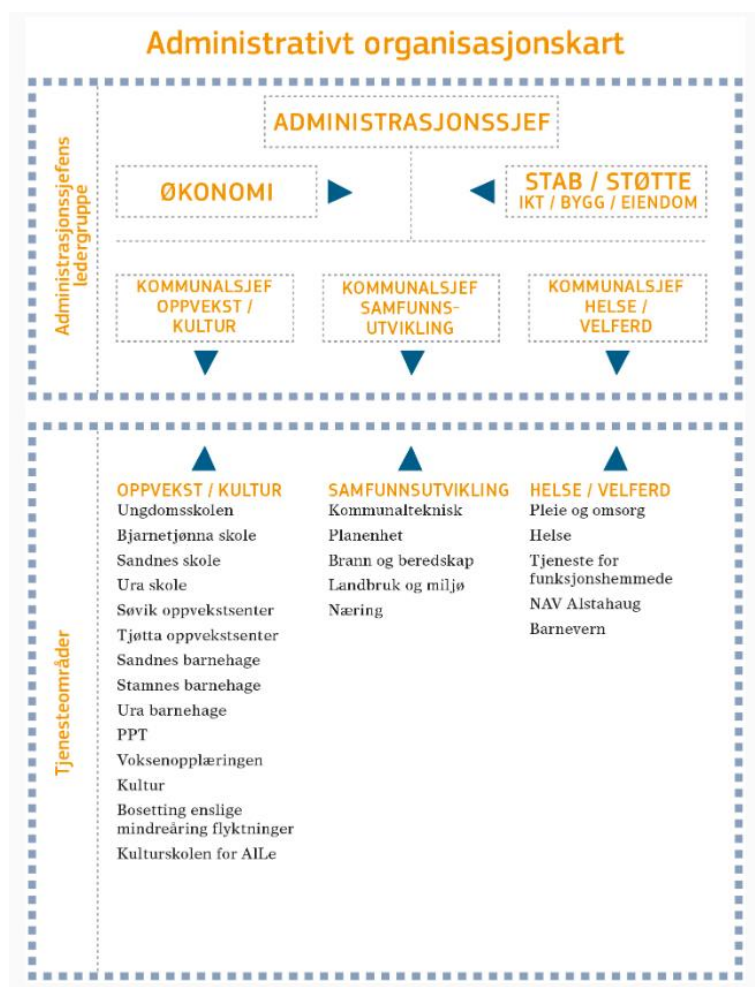
Vår samlede vurdering er at metodebruk og datagrunnlag i dette prosjektet gir et tilstrekkelig grunnlag for å svare på problemstillingene.

1.4 Bakgrunn

Noen av kommunenes tjenester finansieres gjennom gebyrer fra innbyggerne. Dette gjelder hovedsakelig enkelte tekniske tjenester, blant annet vannforsyning, avløp, feiing, renovasjon og plan- og byggesaksbehandling.

Adgangen for kommunen til å kreve brukerbetaling er hjemlet i de ulike særlovene med tilhørende forskrifter knyttet til de respektive tjenestene.

Hos Alstahaug kommune er det enhetsleder på kommunalteknisk som har ansvaret for vann, avløp, slam og renovasjon.



Kilde: www.alstahaug.kommune.no

2 BEREGNING AV SELVKOST

I dette kapitlet beskriver vi prosessen knyttet til beregning av gebyr

2.1 Er Alstahaug kommunes beregning av gebyr i samsvar med selvkostreglene?

2.2 Revisjonskriterier

Følgende revisjonskriterier er utledet for denne problemstillingen:

- Det skal være full kostnadsdekning på vann, avløp, renovasjon (slam og septikk)
- Ved beregning av selvkost bør de til enhver tid gjeldende retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester legges til grunn
- Alstahaug kommune skal utarbeide forkalkyler for selvkost på VAR-området
- Alstahaug kommune skal utarbeide etterkalkyler for VAR-tjenestene som legges fram for kommunestyret ved behandlingen av kommunens årsregnskap
- Alle kostnader som inngår i selvkostberegningene skal kunne henføres til den aktuelle selvkosttjenesten.

Utledningen av revisjonskriteriene finnes i vedlegg 1.

2.3 Data

I dette underkapitlet presenteres data om selvkost og organisering av tjenesten i Alstahaug kommune.

2.3.1 Selvkost

Selvkost bygger på prinsippet om at brukerne av dagens tjenester skal betale det disse tjenestene koster. Brukerne skal bare betale den totale kostnadsøkning kommunen påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste. Dette vil si at det kun er kostnader som direkte eller indirekte er knyttet til den samlede produksjon av den aktuelle varen eller tjenesten som skal inngå i beregningsgrunnlaget for selvkost.

Renovasjon (avfall fra husholdninger), slam og septikk skal ha full kostnadsdekning gjennom selvkost jf. forurensningsloven §§ 26 og 34.

Vann- og avløpsgebyrer skal ikke overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren jf. forurensningsforskriften § 16-1. Kommunen er imidlertid ikke pålagt full kostnadsdekning. Kommunen kan selv bestemme om de vil ha tjenestene fullt ut betalt av innbyggerne, noe Alstahaug kommune vedtok i kommunestyremøte 18. juni 2002.⁴

Renovasjonsgebyret for 2018 ble vedtatt av kommunestyret 13. desember 2017 sak 59/2017

Organisering:

Alstahaug kommune har ett vannverk. På Tro er det ei borebrønn som er tiltenkt tre abonnenter (en nedlagt skole + to private). Denne brønnen er ikke et godkjenningsspliktig anlegg. I «hovedplan vann» til kommunen er det åpnet for å overlevere borebrønnen til bygdelaget på Tro.

Alstahaug kommune regner med at ca. 98 % av innbyggerne har vann fra det kommunale vannverket.

Andel innbyggere med brønn er ikke kjent for kommunen, men innen 1. juli 2018 skal alle vannforsyningssystemer være registrert hos Mattilsynet. Dette gjelder også de som produserer mindre enn 10m³ drikkevann per døgn, som for eksempel en brønn som forsyner to hus med drikkevann.⁵

Kommunen har registrert 569 septiktanker i kommunen, men noen anlegg betjener flere boliger.

Tømming av private septiktanker ble skilt ut som eget ansvar (6360) i regnskapet f.o.m. 2014. Dette lå tidligere under ansvar 6330 (avløp), med funksjon 354. Men for å sikre et klart skille mellom private slamanlegg og kostnader tilknyttet disse, ble nytt ansvar opprettet.

Ansvarer dekker kostnader/inntekter forbundet med gjennomføring av tømming av private slamanlegg (septikk). Ulike slamanlegg og volum krever ulik tømmefrekvens; 12, 24, 36 eller 48 måneders tømmeintervall. I løpet av en fire-års-periode skal alle anlegg være tømt, og gebyrene for slamtømming faktureres etterskuddsvis.

⁴ Kommunestyremøte 18. juni 2002, sak 0024/02

⁵ https://www.mattilsynet.no/mat_og_vann/vann/vannforsyningssystem/

Kommunen har flere store slamavskillere som renseløsning for ordinære abonnenter tilknyttet kommunalt avløpsnett. Kostnadene føres på regnskapets ansvar 6330 og funksjon 354.

Selvkostkalkylene:

Alstahaug kommune har leid inn et selskap som heter EnviDan Momentum til å hjelpe dem med beregning av indirekte kostnader og kapitalkostnader på selvkostområdene, og det er i programmet til Momentum at både forkalkyler og etterkalkyler beregnes.

Før kommunen gjør vedtak om gebyrenes størrelse, skal det foreligge en forkalkyle over kommunens antatte direkte og indirekte kostnader knyttet til drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren for de nærmeste tre til fem årene. Overslaget skal så vidt mulig utarbeides i sammenheng med kommunens rullerende økonomiplan. Det skal også foreligge et overslag over hvilke beløp gebyrene antas å innbringe.⁶ Det samme skal gjøres på renovasjon, slam og septikk.⁷

Veilederen fra kommunal- og moderniseringsdepartementet har en oversikt over hvilke kostnader som kan henføres selvkostkalkylene direkte og indirekte:

Direkte kostnader er de kostnader som direkte eller umiddelbart kan tilordnes den aktuelle tjenesten. Dette gjelder både faste og variable kostnader som lønn til ansatte, kjøp av varer og tjenester som inngår i tjenesteproduksjonen og eventuelle overføringer.

Indirekte kostnader vil være kostnader til aktiviteter som mer indirekte kan være koblet til kjerneproduktet eller kjerneaktiviteten som brukeren skal betale for.

Indirekte kostnader og interntjenester som ikke er nødvendige for å framstille betalingstjenestene, men som er nødvendige ut fra andre hensyn, skal ikke henføres til betalingstjenestene. Kostnader knyttet til administrativ ledelse og utarbeidelse av beslutningsgrunnlag for politisk ledelse regnes ikke som henførbare i selvkostkalkylen. Administrative ledere som yter tjenester for betalingstjenesten, fordeler denne andelen til betalingstjenesten.

⁶ Forurensningsforskrift § 16-1 andre ledd.

⁷ Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-3/14

Nedenfor er det foretatt en opplisting av tilleggsytelser/henførbare støttefunksjoner (interntjenester). Listen er ment å være mest mulig dekkende uten dermed å kunne oppfattes som absolutt uttømmende.⁸

- 1) Regnskapstjeneste
- 2) Innfordringstjeneste
- 3) Kontorstøtte
- 4) Revisjon
- 5) Personaltjeneste
- 6) Velferds- og personalpolitiske tiltak for ansatte
- 7) Sentral opplæring
- 8) Kantinedrift
- 9) Kopiering og trykktjenester
- 10) IKT-tjenester (drift og opplæring)
- 11) Felles post, arkiv og sentralbord
- 12) Juridisk bistand (kommuneadvokatens kontor)
- 13) Påslag kapitalkostnader indirekte tjenester

Hos Alstahaug kommune dekker direkte kostnader bl.a. lønn i faste stillinger, telefon og kontorutgifter. I tillegg er produksjon og distribusjon av vann, avløpsrensing, avløpsnett, tømning av slam og gjenvinning av avfall også direkte kostnader. Driftstjenester er ikke med i direkte kostnader hos Alstahaug, og ifølge enhetsleder på teknisk skyldes det at dette er en fordelingskonto og heller ikke skal være med.

Det som ligger i indirekte kostnader hos Alstahaug kommune er kontroll og revisjon, arkiv og servicetorg, IKT, lønn og personal, kantinedrift, bedriftshelsetjeneste, økonomi og regnskap, husleie, forsikring rådhus, renhold og administrering av renhold, byggforvaltning, strøm rådhus, fjernvarme og felles forsikringer.

Fordelingsmetoden for indirekte kostnader skal i størst mulig grad reflektere selvkosttjenestens bruk av interntjenesten. Virksomhetene må derfor dokumentere dette med bruk av relevante fordelingsnøkler for beregninger av de ulike tjenestenes bruk av interntjenester. F.eks. er

⁸ Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-3/14 s. 16

fordelingsnøkkelen for regnskap andel bilag, for lønn er fordelingsnøkkelen andel ansatte og for kantinedrift er andel ansatte som har tilgang på kantinetjenesten.⁹

I kommunalteknisk enhet var det i gjennomsnitt 25 ansatte i 2018. Det er ca. 2,25 stillinger som jobber med administrative oppgaver innenfor vann- og avløp. I serviceavdelingen er det ca. 5,5 stillinger som jobber med dedikerte oppgaver innen vann- og avløp. I tillegg produserer øvrige mannskaper (maskinkjørere/fagarbeidere) i serviceavdelingen timer mot vann- og avløpsområdet.

I Momentum er det lagt inn forutsetning om 3,45 årsverk på både vann og avløp (50/50).

Kommunaltekniske enhet tok i bruk timeregistrering i 2010. I dag fører brann- og redningstjenesten, planenhet og bygge- og eiendomsenhet timene sine i et timeregistreringsprogram som heter DVpro.

Lønn blir fordelt etter medgått tid, og for 2017 er den faktiske fordelingen 71 % vann og 29 % avløp. Dette blir kun brukt til beregning av noen få indirekte kostnader, og vil uansett ikke bli vesentlig.

Revisor mottok oversikt over fordeling av indirekte kostnader og Alstahaug bruker forholdsmessig andel av total driftsutgift, og andel av årsverk/ansatte som fordelingsnøkkel.

Etterkalkyler:

Siden 2015 har kommunen leid inn selskapet EnviDan Momentum til å lage etterkalkyle på selvkostområdene kommunen har.

Arbeidet med etterkalkylene skjer før regnskapet er avsluttet, så tallene som brukes i etterkalkylen er bare foreløpige tall, men så korrekte som mulig på det tidspunktet kalkylene lages.

Hos Alstahaug blir etterkalkylene lagt fram i kommunestyremøtet som er i juni. Etterkalkylene blir lagt fram sammen med årsregnskapet til kommunen.

Eventuelle forskjeller i forkalkyle og etterkalkyler fanges opp av generasjonsprinsippet. Se avsnitt [3.3.2 s. 24](#).

⁹ Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-3/14 s. 15

2.3.2 Hvordan organiserer Alstahaug kommune prosessen rundt selvkost?

Økonomisjefen sender ut budsjetttrundskriv i juni, og jobber med budsjettet i august/september. Momentum får oversendt oversikt over investering og drift fra forrige år og foreløpig regnskap for inneværende år, selvkostfondene og informasjon om alle ansatte i kommunen og deres funksjoner og ansvar. Dette legger Momentum inn i en modell de lager.

Kommunen har videre en gjennomgang med Momentum der man vurderer regnskapsutviklingen i året og ser på rentesituasjonen, fremtidige investeringer, oppdaterer nøkkelinformasjon. Så innarbeides tallene i budsjettet i desember.

Det lages så en etterkalkyle i februar, og denne baserer seg på fjorårets regnskap. Mulige feilføringer, justering av åpenbare feil, avstemme fondsbruk, indirekte kostnader, investeringer osv. blir tatt hensyn til her.

Ifølge enhetsleder på teknisk tar modellen ikke godt nok hensyn til beregning av netto investeringskostnad.

Det går fram av note 13 i årsregnskapet for Alstahaug kommune 2017 at kommunen bruker «Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester»¹⁰ som er utarbeidet av kommunal- og moderniseringsdepartementet. Kommunen bruker også budsjetttrundskriv så langt det lar seg gjøre, ifølge enhetsleder på teknisk. Kommunen har ingen andre interne prosedyrer eller retningslinjer.

2.3.3 Har kommunen full kostnadsdekning på vann, avløp og renovasjon (slam, septikk)?

Kommunen er lovpålagt full kostnadsdekning på renovasjon, slam og septikk. Vann og avløp kan derimot subsidieres av kommunen. Kommunen kan selv bestemme om de vil ha tjenestene fullt ut betalt av innbyggerne, noe Alstahaug kommune vedtok i kommunestyremøte 18. juni 2002.¹¹

¹⁰ Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester H-3/14

¹¹ Kommunestyremøte 18. juni 2002, sak 0024/02

Dette vil si at innbyggerne i Alstahaug må finansiere vann og avløp, renovasjon, slam og septikk fullt ut, men at gebyrene ikke kan overstige selvkost.

Under punktet «samlet etterkalkyle 20xx» i etterkalkylene for årene 2015, 2016 og 2017 står kostnadsdekningen oppført i prosent. I 2015 hadde kommunen totalt dekning på 109 %, i 2016 89,3 % og i 2017 var dekningsprosenten på 98,3 %.

Tabell 1. Kostnadsdekning VAR-området

	Vann	Avløp	Renovasjon	Slam
2015	123,3 %	95,5 %	113,6 %	50,0 %
2016	93,1 %	86,3 %	105,0 %	70,8 %
2017	97,8 %	103,5 %	58,6 %	43,6 %

Kilde: EnviDan Momentum

Tabell 2. Bruk av/avsetning til selvkostfond

	Vann	Avløp	Renovasjon	Slam
2015	kr 3 196 280	kr -619 722	kr 98 446	kr -122 997
2016	kr -1 047 677	kr -2 213 281	kr 39 285	kr -321 637
2017	kr -369 046	kr 481 623	kr -563 814	kr -94 078

Kilde: EnviDan Momentum

I tabell 1 kan man se at kostnadsdekningen svinger fra år til år. Hvis man ser på tabell 2 kan man se at bruk av fond/avsetning av fond også svinger. Dette vil si at der kommunen har over 100 % kostnadsdekning, avsettes overskuddet til fond. Og der kommunen har under 100 % kostnadsdekning bruker kommunen av selvkostfondene som ble fylt opp årene tidligere.

2.3.4 Henføres kostnader som inngår i selvkostberegningene til den aktuelle selvkosttjenesten?

Enhetsleder på teknisk sier at krysssubsidierting ikke oppleves som et problem. Slik som mulighetene er for å belaste kostnadene der de hører hjemme (direkte eller indirekte), er det ikke noe grunn til å skjevbelaste områdene, sier enhetslederen.

Ansatte som arbeider ute har en egen applikasjon på mobiltelefonen slik at de kan registrere arbeidet sitt med én gang. Så lenge kommunen bruker Momentum til å lage etterkalkylene får de med seg alle vesentlige indirekte kostnader.

Revisor har gjennomført stikkprøvekontroll av kostnader i driftsregnskapet for å sjekke om kommunen har ført kostnader riktig i henhold til skille driftsregnskap/investeringsregnskap. I forbindelse med gjennomgangen ble det etterspurt forklaring på enkelte kostnader, og kommunens tilbakemelding viser at stikkprøvene er håndtert korrekt. Revisor fant ellers ingen kostnader i driftsregnskapet som kan indikere at selvkostområdene belastes investeringskostnader.

2.4 Vurdering

- *Det skal være full kostnadsdekning på vann, avløp, renovasjon (slam og septikk)*

Ut i fra tabell 1 kan man se at kostnadsdekningen varierer fra år til år. Det er derimot tatt i bruk fond, som man kan se i tabell 2. Dette gjør at kommunen ikke subsidierer noen av områdene, og at det er full kostnadsdekning sett over flere år.

Slam er det området som har langt under 100 % kostnadsdekning. Ulike småanlegg og ulike volum krever ulik tømmefrekvens. Dette er sannsynligvis en del av årsaken til underdekningen, noe enhetsleder på teknisk bekrefter.

- *Ved beregning av selvkost bør de til enhver tid gjeldende retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester legges til grunn*

I intervju bekreftet enhetsleder på teknisk at kommunen bruker de siste retningslinjene fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet («Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester H-3/14»).

Det er revisors vurdering at kostnadene som kommunen henfører direkte og indirekte også stemmer overens med hva retningslinjen H-3/14 gir mulighet til.

- *Alstahaug kommune skal utarbeide forkalkyler for selvkost på VAR-området*

Ifølge forurensningsforskrift § 16-1 skal kommunen lage forkalkyler på alle selvkostområdene. Etter revisors syn etterlever kommunen dette, og forkalkylene er i tråd med forskriften.

- *Alstahaug kommune skal utarbeide etterkalkyler for VAR-tjenestene som legges fram for kommunestyret ved behandlingen av kommunens årsregnskap*

Etterkalkylene til Alstahaug kommune blir lagt fram for kommunestyret sammen med årsregnskapet til kommunen i juni hvert år. Etter revisors syn er også etterkalkylene utarbeidet i tråd med retningslinjene fra kommunaldepartementet.

- *Alle kostnader som inngår i selvkostberegningene skal kunne henføres til den aktuelle selvkosttjenesten.*

Timeregistreringen som ansatte gjør på applikasjonen når de er ute «i felten» sikrer riktig registrering av medgått tid, og på korrekt område (vann, avløp, slam eller renovasjon). Sammen med at kommunen bruker ekstern eksperthjelp på selvkostkalkylene, fører etter revisors vurdering, til lite feilføringer av kostnader. Dette reduserer risikoen for krysssubsidierting. Det er videre revisors vurdering at det i liten grad skjer feilføringer mellom drift- og investeringsregnskapet.

3 SELVKOSTFOND

I dette kapitlet vurderer vi om kommunens håndtering av selvkostfond er i tråd med gjeldende regelverk.

3.1 Er Alstahaug kommunes avsetning til, og bruk av, selvkostfond i samsvar med regelverket?

3.2 Revisjonskriterier

Følgende revisjonskriterier er utledet for denne problemstillingen:

- Hvert selvkostområde skal ha sitt eget selvkostfond
- Selvkostfond skal brukes til å dekke underskudd på selvkosttjenestene innen fem år (generasjonsprinsippet skal følges)
- Det skal beregnes renter på avsatte fondsmidler. Renten som skal brukes er en 5-årig SWAP-rente med et tillegg på ½ prosentpoeng.
- I årsregnskapet til kommunen skal det være noter som opplyser om resultatene for gebyrfinansierte selvkosttjenester.

Utleddningen av revisjonskriteriene finnes i vedlegg 1.

3.3 Data

3.3.1 Fond og rente

Kommunen kan framføre et overskudd fra selvkosttjenesten til et senere år (innenfor en viss periode). I praksis skjer dette gjennom et bundet selvkostfond. Selvkostfondets funksjon er å håndtere svingninger i inntekter og kostnader mv. slik at gebyrene kan holdes stabile.

Et positivt resultat (overskudd) skal avsettes til bundet driftsfond (selvkostfond). Et negativt resultat (underskudd) skal motregnes selvkostfondet i den utstrekning det er midler på fondet.

Et negativt selvkostresultat (underskudd) kan bare fremføres mot fremtidige overskudd dersom gebyrområdet gjennom lov eller kommunestyrevedtak skal ha full kostnadsdekning (hos Alstahaug kommune skal det være full kostnadsdekning på VAR-området).

Det foretas ikke en avsetning til et bundet fond samtidig med at det brukes av et bundet fond i ett og samme år.¹²

Alstahaugs kommunens årsregnskap viser at kommunens mindreforbruk på vann, avløp, slam og renovasjon blir satt av på fond. Fondene er i balansen definert som bundne driftsfond.

Tabell 3. Selvkostfond/fremførbart underskudd 31.12

	Vann	Avløp	Renovasjon	Slam
2015	kr 3 017 043	kr -1 660 139	kr 547 236	kr -56 988
2016	kr 1 871 153	kr -4 136 241	kr 575 838	kr -389 741
2017	kr 2 059 654	kr -3 273 415	kr 24 574	kr -57 138

Kilde: EnviDan Momentum

Tabell 3 viser størrelsen på selvkostfondet ved årets slutt.

Vann og renovasjon har hver sin fondskonto der overskuddet er ført. Siden slam og avløp har gått med underskudd har ikke disse selvkostområdene egen fondskonto per 31.12.2017. Underskudd i selvkostkalkylen skal ikke medføre negative selvkostfond i kommunens årsregnskap (det skal kun vises i selvkostkalkylen/skyggeregnskapet).

Resultat på selvkostområdet blir uansett ført mot selvkostfond, også underdekning. Negative fond er ikke med i balansen i kommuneregnskapet, men kommunen må ha dokumentasjon og kontroll også på de negative fondene. Momentum har oversikt over saldo, renteberegning av fond og bevegelser på negative fond, for å sikre at selvkostprinsippet blir etterlevd. Negative fond skal også fremgå i note.

På avsatte midler til selvkostfond legges det til kalkulatoriske renter som skal reflektere alternativavkastningen brukerne går glipp av ved at midlene er bundet i selvkostfond. Kalkylerenten settes lik 5-årig swap-rente, med et tillegg på ½ prosentpoeng. Renten som Alstahaug brukte i 2017 er på 1,98 %, og årsregnskapet viser at de kalkulatoriske rentene tillegges fondene.

Bevegelse i fond

Utdrag årsregnskap Alstahaug kommune - etterkalkyle selvkost:

¹² Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-3/14 s. 25

VANN	Regnskap 2017	Budsjett 2017	Regnskap 2016
Gebyrinntekter	16 654 594	15 410 000	14 087 567
Øvrige driftsinntekter	108 334		
Driftsinntekter	16 762 928	15 410 000	14 087 567
Direkte driftsutgifter	9 309 385	8 206 528	7 256 081
Avskrivningskostnad	4 694 911	6 958 000	6 948 000
Kalkulatorisk rente (1,98 %)	2 860 831		377 570
Indirekte netto driftsutgifter	254 140	245 472	
Sjablongmessig indr.kap.kostnader	12 707		
Driftskostnader	17 131 974	15 410 000	14 581 651
Resultat	-369 046	0	-494 084
Kostnadsdekning i %	97,80 %		
Selvkostfond 01.01	2 385 085		2 385 085
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-369 046		
+/- Kalkulert renteinntekt/-kostnad selvkostfond (1,98 %)	43 615		
Selvkostfond 31.12	2 059 654		

AVLØP	Regnskap 2017	Budsjett 2017	Regnskap 2016
Gebyrinntekter	14 359 750	12 910 000	13 779 625
Øvrige driftsinntekter	41 800		
Driftsinntekter	14 401 550	12 910 000	13 779 625
Direkte driftsutgifter	6 759 136	5 963 064	8 565 488
Avskrivningskostnad	4 487 855	6 693 000	6 671 750
Kalkulatorisk rente (1,98 %)	2 432 344		
Indirekte netto driftsutgifter	229 136	253 936	208 000
Sjablongmessig indirekte kostnader	11 457		
Driftskostnader	13 919 927	12 910 000	15 445 238
Resultat	481 623	0	-1 665 613
Kostnadsdekning i %	103,50 %		
Selvkostfond 01.01	-3 686 740		-3 686 740
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	481 623		
+/- Kalkulert renteinntekt/-kostnad selvkostfond (1,98 %)	-68 298		
Fremførbart underskudd 31.12	-3 273 415		

SLAMTØMMING	Regnskap 2017	Budsjett 2017	Regnskap 2016
Gebyrinntekter	14 520	308 658	779 162
Øvrige driftsinntekter	58 080		
Driftsinntekter	72 600	308 658	779 162
Direkte driftsutgifter	142 684	283 516	730 000
Avskrivningskostnad	0		
Kalkulatorisk rente (1,98 %)	0		
Indirekte netto driftsutgifter	22 852	25 142	12 000
Sjablongmessig indirekte kostnader	1 143		
Driftskostnader	166 678	308 658	742 000
Resultat	-94 078	0	37 162
Kostnadsdekning i %	43,60 %		
Selvkostfond 01.01	37 136		37 136
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-94 078		
+/- Kalkulert renteinntekt/-kostnad selvkostfond (1,98 %)	-196		
Selvkostfond 31.12	57 138		

RENOVASJON	Regnskap 2017	Budsjett 2017	Regnskap 2016
Gebyrinntekter	799 000	869 000	832 087
Øvrige driftsinntekter	0		
Driftsinntekter	799 000	869 000	832 087
Direkte driftsutgifter	1 146 847	669 829	589 905
Avskrivningskostnad	119 018	170 000	170 092
Kalkulatorisk rente (1,98 %)	62 613		
Indirekte netto driftsutgifter	32 700	29 171	17 000
Sjablommessig indirekte kostnader	1 635		
Driftskostnader	1 362 814	869 000	776 997
Resultat	-563 814	0	55 090
Kostnadsdekning i %	58,60 %		
Selvkostfond 01.01	582 431		582 431
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-563 814		
+/- Kalkulert renteinntekt/-kostnad selvkostfond (1,98 %)	5 956		
Selvkostfond 31.12	24 574		

Kilde: Alstahaug kommunes årsregnskap 2017, note 13

Resultatet i de enkelte selvkostområdene tilsvarende bevegelsen i fondene. Dette vil si at for både vann, avløp, slam og renovasjon kan man se at selvkostfond 31.12 er korrekt ved å korrigere selvkostfond 01.01 for årets resultat.

3.3.2 Sammenheng mellom kommunens regnskap og beregninger hos Momentum

Alstahaug kommune begynte å bruke Momentum i 2015 og utarbeidet før den tid selvkostkalkylene selv. I 2014 bokførte kommunen et negativt fondsbeløp i regnskapet. Dette beløpet skal kun følges opp i et sideregnskap («skyggeregnskap») og ikke bokføres.

På området vann i 2015 har kommunen beregnet et overskudd på ca. 3,1 mill mens Momentum har beregnet et overskudd på ca. 3,2 mill. Differansen på ca. 140 000 gjør at innbyggerne må betale noe mer i gebyrer fremover, fordi kommunen har beregnet et lavere overskudd enn Momentum.

På vann i 2016 har kommunen beregnet et underskudd på ca. 500 000 mens Momentum har beregnet 1 mill. Dette betyr at jo mer underskudd kommunen har, jo mer kan kommunen kreve av innbyggerne. Differansen på ca. 500 000 gjør at kommunen fremover kan kreve inn mindre i avgifter enn tilfelle ville vært dersom de bokførte resultatet beregnet av Momentum.

I 2017 har kommunen bokført samme resultat som beregnet av Momentum, og det er heller ikke noe avvik mellom balansepostene lengre. Dette skyldes at Momentum i sine etterkalkyler hvert år benytter kommunens tall for fond i inngående balanse. Momentum mener eksempelvis at selvkostfondet skulle vært lavere per 31.12.2016, men siden kommunen bokfører en gjeldspost som er høyere korrigerer Momentum sin inngående balanse i etterkalkylen for 2017. Avvikene forsvinner dermed fortløpende og akkumuleres ikke i balansen.

Tabell 4. Vann

	2015	2016	2017
Resultat	kr -3 085 406	kr 494 082	kr 325 431
Momentum	kr 3 223 283	kr -1 008 013	kr -325 431
Differanse	kr 137 877	kr -513 931	-

Tendensen er den samme for renovasjon, men beløpene for 2015 og 2016 er uvesentlige. Kommunen og Momentum bokfører samme resultat i 2017.

Tabell 5. Renovasjon

	2015	2016	2017
Resultat	kr -88 030	kr -55 089	kr 557 857
Momentum	kr 107 924	kr 48 496	kr -557 858
Differanse	kr 19 894	kr -6 593	kr -1

Det kan se ut som om kommunen har bokført på sin gamle måte de første årene etter at Momentum ble engasjert, der de opererer med differanser i resultat sammenlignet med det Momentum kommer frem til.

Notene:

Alstahaug kommune legger ved noter om selvkost i både 2015, 2016 og i 2017-regnskapet. I årsregnskapet for 2015 og 2016 bruker de et selvlagd notesystem, men fra årsregnskapet i 2017 benytter de et noteoppsett som Momentum har utviklet. Ifølge regnskapssjefen er det dette noteoppsettet de kommer til å bruke fremover.

I etterkalkylen som er lagt inn i note 13 i årsregnskapet 2017 kan man se at selvkostfondene på alle fire selvkostområdene har like selvkostfond per 01.01 under regnskap i både 2016 og 2017. Dette er en feilføring, da tallene som står under regnskap 2016 på «selvkostfond 01.01» egentlig skal føres på linjen «selvkostfond 31.12».

I etterkalkylen for slam 2017 står det at slam har et selvkostfond 31.12 på kr 57 138. I etterkalkylene til Momentum 2017 (figur 3) står det et fremførbart underskudd på kr -57 138. Ifølge regnskapssjefen er dette skrivefeil. Regnskapssjefen er enig i at det er Momentums etterkalkyle som er den korrekte kalkylen og at det skulle stått «*Fremførbart underskudd 31.12 kr -57 138 kr*» i notene til årsregnskapet til kommunen.

I notene til årsregnskap 2017 på slam, så stemmer ikke resultatet for 2016 med notene i årsregnskap for 2016. I årsregnskap 2016 står det kr 64 312 og i årsregnskap 2017 (resultat 2016) står det kr 37 136. Differansen er på kr 27 176.

Regnskapssjefen i Alstahaug kommune sier til dette at for regnskap 2017 for slam, så er sammenligningstall i 2016-kolonnen for memoriakonto¹³ falt ut. Tallet som skal stå der er kr 64 312. Teksten skal være fremførbart underskudd 31.12 og ikke selvkostfond 31.12. Det fremførbare underskuddet oppsto i 2015. I 2016 gikk slam med et overskudd på kr 37 136 og dette ble i sin helhet satt av til fond. Egentlig skulle memoriakonto for slam vært redusert med samme beløp. Det er justert for dette i 2017 med en bruk av kr 37 136 fra fondet. Memoriakonto for fremførbart underskudd samsvarer med selvkostnoten fra Momentum.

I årsregnskap 2016 for renovasjon står det kr -582 390 og i årsregnskap 2017 (resultat 2016) står det kr 582 431. Differansen er på kr 41 og de har i tillegg skiftet fortegn. Dette er regnskapsmessig uvesentlig, men notene bør være sammenlignbare hvert år.

Generasjonsprinsippet

Generasjonsprinsippet innebærer at kommunen ikke skal bygge opp fond over lengre tid. For å ivareta generasjonsprinsippet må overskuddet være tilbakeført til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år.¹⁴

¹³ Memoriakonti er en «huskekonto» som ikke vises i regnskapet, men hjelper kommunen å ha kontroll over ubrukte lånemidler og underskudd på selvkostfond

¹⁴ Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-3/14 s. 27

Dersom kommunen har ubenyttede midler på fond som er eldre enn selvkostperioden, må de påse at det brukes til å jevne ut gebyrene for å være innenfor regelverket.

Både regnskapssjefen og enhetslederen på teknisk sier kommunen følger generasjonsprinsippet. Og regnskapssjefen sier kommunen ikke fyller opp fondene, men bruker å planlegge. Enhetsleder på teknisk sier at utfordringen er rentesituasjonen, at man kan risikere å halte litt, fordi renta ikke er stabil.

Revisor har kontrollert saldo på selvkostfond og fra IB (inngående balanse) 2015 til UB (utgående balanse) 2017 har alle fond tilfredsstilt kravet om å følge generasjonsprinsippet.

Revisor har også kontrollert gebyrgrunnlaget for 2017.

Tabell 6. Gebyrgrunnlag 2017

	Vann	Avløp	Renovasjon	Slam
Gebyrgrunnlag	kr 17 131 974	kr 13 919 927	kr 1 362 814	kr 166 874
Fond UB 2017	kr 2 059 654	kr -3 273 415	kr 24 574	kr -57 138
Fond IB 2015	kr -206 239	kr -1 014 720	kr 439 312	kr 65 923
UB 2017 i % av gebyrgrunnlaget	0,12 %	-0,24 %	0,02 %	-0,34 %
IB 2015 i % av 2017-gebyrgrunnlag	-0,01 %	-0,07 %	0,32 %	0,40 %

Gebyrgrunnlaget er summen av direkte og indirekte kostnader samt kapitalkostnader, og tilsvarer det som årets gebyr er ment å dekke. Tabell 6 bygger på opplysninger fra Momentum når det gjelder IB 2015/UB 2017. Tabellen viser at UB 2017 for alle selvkostfond er mindre enn 10 %. UB mindre enn 10 % av gebyrgrunnlaget regnes som tilnærmet lik null. Tabellen viser også at fond for vann, slam og feiing har skiftet fortegn, og at fond for avløp og renovasjon har vært tilnærmet null. Dette underbygger en oppfatning av at generasjonsprinsippet er fulgt.

3.4 Vurdering

- *Hvert selvkostområde skal ha sitt eget selvkostfond*

Det er revisors vurdering at hvert selvkostområde har eget selvkostfond. Alstahaug kommune fører både underdekning og overdekning mot selvkostfond. Negative fond er ikke i balansen i kommuneregnskapet, men kommunen må ha kontroll og bruker memoriakonto.

- *Selvkostfond skal brukes til å dekke underskudd på selvkosttjenestene innen fem år (generasjonsprinsippet skal følges)*

Etter en gjennomgang av saldo på selvkostfondene ser man at alle fondene til Alstahaug kommune (på VAR-området) følger generasjonsprinsippet.

- *Det skal beregnes renter på avsatte fondsmidler. Dette gjelder også negative fond. Renten som skal brukes er en 5-årig SWAP-rente med et tillegg på ½ prosentpoeng.*

Renten som skal brukes er i 2017 på 1,98 %. Dette stemmer overens med renten som Alstahaug kommune bruker ved beregning av renter på avsatte fondsmidler.

- *I årsregnskapet til kommunen skal det være noter som opplyser om resultatene for gebyrfinansierte selvkosttjenester.*

Kommunen fører opp notene for selvkostområdene i både 2015, 2016 og i 2017-regnskapet. Notene i 2017 har noen «skrivefeil». Dette vil si plassering av tall på feil linje og feil fortegn på selvkostfond, når det egentlig skal være et fremførbart underskudd. Dette har ikke noe å si for regnskapet sin del, men kan være misvisende når man leser notene.

Det er også brukt feil tall i årsregnskap 2017 for resultat 2016. Beløpet er uvesentlig, men slikt bør ikke forekomme.

4 KONKLUSJONER OG ANBEFALINGER

4.1 Konklusjon

På oppdrag fra Alstahaug kommunes kontrollutvalg har Revisjon Midt-Norge SA (tidligere Ytre Helgeland kommunerevisjon) vurdert om Alstahaug kommune følger reglene for selvkost (på VAR-området). Følgende problemstillinger er belyst og vurdert:

Er Alstahaug kommunes beregning av gebyr i samsvar med selvkostreglene?

Revisor konkluderer med at Alstahaug kommune beregner gebyrer i samsvar med selvkostreglene.

Er Alstahaug kommunes avsetninger til, og bruk av, selvkostfond i samsvar med regelverket?

Revisor konkluderer med Alstahaug kommunes avsetning til, og bruk av, selvkostfond er i samsvar med regelverket.

4.2 Anbefalinger

- Alstahaug kommune bør bruke noteoppsettet til Momentum
- Alstahaug kommune bør ha bedre kvalitetskontroll/internkontroll når notene skal lages
- Alstahaug kommune bør påse at det er samsvar mellom kommunens regnskap og Momentums beregningsgrunnlag.

HØRING

I foreløpig rapport:

En foreløpig rapport ble sendt på høring til rådmann i Alstahaug kommune 19. februar 2019 jf. forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner mv. § 8 andre ledd. Revisor mottok høringssvar 25.mars 2019. Høringssvaret har ikke ført til endringer i rapporten. Hele høringssvaret kan leses i vedlegg 2.

KILDER

Lover

Lov om vern mot forurensninger og om avfall (forurensningsloven) av 13. mars 1981

Forskrifter

FOR-2004-06-15-904: Forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner

FOR-2004-06-01-931: Forskrift om begrensning av forurensning (forurensningsforskriften)

Internett

https://www.mattilsynet.no/mat_og_vann/vann/vannforsyningsystem/

www.alstahaug.kommune.no

Diverse kommunale dokumenter

Kommunestyremøte 18. juni 2002, sak 0024/02. Alstahaug kommune

kommunestyremøte 13. desember 2017, sak 59/2017, Alstahaug kommune

Hovedplan vannforsyning 2014-2023, Alstahaug kommune

Årsregnskap 2015 - Alstahaug kommune

Årsregnskap 2016 - Alstahaug kommune

Årsregnskap 2017 - Alstahaug kommune

Annet

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-3/14 fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet 2014

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-2140 fra kommunal- og regionaldepartementet 2003

Gebyrfinansierte selvkosttjenester – Etterkalkyle (Alstahaug kommune) 2015

Gebyrfinansierte selvkosttjenester – Etterkalkyle (Alstahaug kommune) 2016

Gebyrfinansierte selvkosttjenester – Etterkalkyle (Alstahaug kommune) 2017

VEDLEGG 1 – UTLEDNING AV REVISJONSKRITERIER

Ifølge forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner (§7) skal det etableres revisjonskriterier for gjennomføring av forvaltningsrevisjon. Revisjonskriterier er de krav og forventninger som forvaltningsrevisjonsobjektet skal revideres/vurderes i forhold til. Disse kriteriene skal være begrunnet i, eller utledet av, autoritative kilder innenfor det reviderte området. Slike autoritative kilder kan være lov, forskrift, forarbeider, rettspraksis, politiske vedtak (mål og føringer), administrative retningslinjer, samt statlige føringer og praksis. I denne forvaltningsrevisjonen har vi benyttet oss av følgende kilder til revisjonskriterier:

I hvilken grad er Alstahaug kommunes beregninger av gebyrer i samsvar med selvkostreglene?

Forurensningsforskrift § 16-1 første ledd:

«Vann- og avløpsgebyrer fastsatt i medhold av lov 31. mai 1974 nr. 17 om kommunale vass- og kloakkavgifter skal ikke overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren. Ved beregning av selvkost bør de til enhver tid gjeldende retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester legges til grunn.

Forurensningsloven § 34 første ledd:

«Kommunen skal fastsette gebyrer til dekning av kostnader forbundet med avfallssektoren, herunder innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling, etterkontroll m.v. Kostnadene skal fullt ut dekkes inn gjennom gebyrene. Med kostnader menes både kapitalkostnader og driftskostnader. For avfall som kommunen har plikt til å samle inn, motta og/eller behandle etter §§ 29, 30 eller 31 må gebyret ikke overstige kommunens kostnader.

Hovedplan vannforsyning 2014-2023:

«Utbygging av vannforsyningsanlegg forutsetter finansiert gjennom gebyrer basert på 100 % inndeckning av kostnadene»

Kommunestyremøte 21. mai 2014:

«KOMMUNESTYRETS VEDTAK:

1. Alstahaug kommunestyre vedtar med hjemmel i plan- og bygningsloven §§ 11-1 og 11-15 Hovedplan vannforsyning 2014-2023.
2. Tro vannverk – De privatrettslige avtalene med gårdbruker, eiendom gnr. 78 bnr.1, og eier av fritidsbolig, eiendom gnr. 74 bnr. 1, avsluttes og/eller overdras til Lauvøylandet bygdelag.
3. Overtakelse av private vannverk - Private vannverk som skal overtas skal ha tilfredsstillende kommunal standard. Kostnader for evt. oppgradering til kommunal standard skal belastes andelshaverne/abonnentene til det private vannverket. Det betales tilknytningsgebyr etter gjeldende regelverk.
4. Tilknytning av fritidsbebyggelse - Kostnader for fremføring av kommunal vannledning samt tilknytning skal belastes eier av fritidsbolig. Dvs ikke finansieres ved hjelp av økt vanngebyr for øvrige abonnenter. Det betales tilknytningsgebyr etter gjeldende regelverk.
5. Vedtatte valg innarbeides i plandokumentet»

Ut i fra dette har revisor kommet til følgende revisjonskriterie:

- **Det skal være full kostnadsdekning på vann, avløp, renovasjon (slam og septikk)**

Og

- **Ved beregning av selvkost bør de til enhver tid gjeldende retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester legges til grunn**

Forurensningsforskrift § 16-1 andre ledd siste punktum:

«Kommunen fastsetter i forskrift regler for beregning og innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse, innenfor rammene av denne forskriften. Før kommunen gjør vedtak om gebyrenes størrelse, skal det foreligge et overslag over kommunens antatte direkte og indirekte kostnader knyttet til drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren for de nærmeste tre til fem årene. Overslaget skal så vidt mulig utarbeides i sammenheng med kommunens

rullerende økonomiplan. Det skal også foreligge et overslag over hvilke beløp gebyrene antas å innbringe.»

Ut i fra dette har revisor kommet til følgende revisjonskriterie:

- **Alstahaug kommune skal utarbeide forkalkyler for selvkost på VAR-området**

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester H-3/14:

«Brukerbetaling av tjenester kan kun kreves når det foreligger hjemmel for det (legalitetsprinsippet). For å kunne dokumentere at gebyrtjenesten holdes innenfor de rettslige rammer til økonomisk dekning, må det dokumenteres hvordan selvkost er beregnet. Det må framlegges en etterkalkyle som viser inntekter, kostnader og resultater. Informasjon om dette gis i forbindelse med kommunenes årsregnskap, hvor det i henhold til god kommunal regnskapsskikk bør vises beregningen av gebyrfinansierte selvkosttjenester der kommunen fastsetter betalingen etter lov og forskrift, herunder resultatet av selvkostberegningen, gjerne over flere år.»

Ut i fra dette har revisor kommet til følgende revisjonskriterie:

- **Alstahaug kommune skal utarbeide etterkalkyler for VAR-tjenestene som legges fram for kommunestyret ved behandlingen av kommunens årsregnskap**

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester H-3/14:

«Det er et rettslig skille mellom gebyrene for ulike tjenester. Gebyrinntektene fra de ulike områdene skal finansiere de respektive formålene. Hvert selvkostområde skal ha sitt eget selvkostfond, slik at gebyrene for den enkelte selvkosttjeneste lett kan kontrolleres. Det er ikke anledning til å slå sammen fond for ulike tjenester.»

Ut i fra dette har revisor kommet til følgende revisjonskriterie:

- **Alle kostnader som inngår i selvkostberegningene skal kunne henføres til den aktuelle selvkosttjenesten.**

I hvilken grad er Alstahaug kommunes avsetninger til, og bruk av, selvkostfond i samsvar med regelverket?

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester H-314:

«Det er et rettslig skille mellom gebyrene for ulike tjenester. Gebyrinntektene fra de ulike områdene skal finansiere de respektive formålene. Hvert selvkostområde skal ha sitt eget selvkostfond, slik at gebyrene for den enkelte selvkosttjeneste lett kan kontrolleres. Det er ikke anledning til å slå sammen fond for ulike tjenester.»

Ut i fra dette har revisor kommet til følgende revisjonskriterie:

- **Hvert selvkostområde skal ha sitt eget selvkostfond**

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester H-3/14:

«Dersom kommunen planlegger å sette i gang økt aktivitet innenfor tjenesten de nærmeste årene, skal slike planlagte kostnader holdes utenom gebyrgrunlaget. Hvis det er ønskelig å øke gebyrene for å ta høyde for slike planlagte økte kostnader, kan dette skje ved at avregningsperioden settes lengre enn ett år. Kommunen kan dermed framføre et overskudd fra selvkosttjenesten til et senere år. For å ivareta generasjonsprinsippet må et positivt selvkostresultat (overskudd) være tilbakeført til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år. I praksis vil dette måtte skje gjennom et selvkostfond (bundet driftsfond) dersom regnskapet skal være fullstendig»

Ut i fra dette har revisor kommet til følgende revisjonskriterie:

- **Selvkostfond skal brukes til å dekke underskudd på selvkosttjenestene innen fem år (generasjonsprinsippet skal følges)**

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester H-3/14:

«Alternativkostnad (kalkulatorisk rentekostnad) skal beregnes for alle anskaffelser av varige driftsmidler. Beregningsgrunlaget er årets gjennomsnittlige verdi av netto anskaffelseskostnad. Alternativkostnaden er lik

årets beregningsgrunnlag multiplisert med årets kalkylerente. Som kalkylerente benyttes 5-årig swaprente med et tillegg på ½ prosentpoeng»

Ut i fra dette har revisor kommet til følgende revisjonskriterie:

- **Det skal beregnes renter på avsatte fondsmidler. Dette gjelder også negative fond. Renten som skal brukes er en 5-årig SWAP-rente med et tillegg på ½ prosentpoeng.**

Forskrift om årsregnskap og årsberetning (for kommuner og fylkeskommuner) § 3 første ledd:

«Årsregnskapet skal bestå av et driftsregnskap, investeringsregnskap, balanseregnskap, økonomiske oversikter og noteopplysninger»

Kommunal regnskapsstandard nr. 6 – (KRS) punkt 3.1.3 nr. 10:

«Opplyse om resultatene for gebyrfinansierte selvkosttjenester der kommunen fastsetter betalingen etter lov og forskrift, gjerne over flere år. Opplysningene bør omfatte inntekter, kostnader, over-/underskudd og budsjettert (vedtatt) versus faktisk dekningsgrad. Videre opplyses om saldo på selvkostfond og bruk av/avsetning til fondene.»

Ut i fra dette har revisor kommet til følgende revisjonskriterie:

- **I årsregnskapet til kommunen skal det være noter som opplyser om resultatene for gebyrfinansierte selvkosttjenester.**

VEDLEGG 2 – HØRINGSSVAR

Rådmann skriver følgende:

Svar Svar til alle Videresend Direktemelding
man. 25.03.2019 14:27
BT Børge Toft <borge.toft@alstahaug.kommune.no>
VS: Kommentarer til forvaltningsrevisjon selvkost
Til Line Johnsen Wirum

Kommentarer knyttet til forvaltningsrevisjon selvkost VAR område.docx
29 KB

Hei

Oversender som etterspurt.

Med vennlig hilsen

Børge Toft
Rådmann

Postboks 1006, 8805 Sandnessjøen
Direkte: 75075002 | 92808188
Sentralbord: 75075000
post@alstahaug.kommune.no



[Se vår brosjyre](#)
www.alstahaug.kommune.no

«Kommentarer knyttet til forvaltningsrevisjon selvkost VAR område – Alstahaug kommune:

Sammendrag pkt. 2

Side 4

Funn:

Alstahaug kommune har selvkostfond på hvert selvkostområde. Både underdekning og overdekning føres mot selvkostfond.

Kommentarer til side 4: Her kommer det ikke tydelig fram hvordan underskudd(negativt resultat) i selvkostregnskapet føres i kommuneregnskapet. Underskudd i selvkostregnskapet føres mot selvkostfond i den utstrekning det er midler på selvkostfondet.

Resterende underskudd føres i balansen mot memoriakonto for framførbart underskudd.

Se vedlagte balanseoversikt for fremførbare underskudd VAR.

Selvkostkalkylene

Side 14

Etterkalkyler:

Arbeidet med etterkalkylene skjer før regnskapet er avsluttet, så tallene som brukes i etterkalkylen er bare foreløpige tall, men så korrekte som mulig på det tidspunktet kalkylene lages.

Kommentarer til side 14:

Endelig etterkalkyle utarbeides når regnskapet er avsluttet, slik at modell og regnskap er likelydende.

3.3 Data

Side 20

Underskudd i selvkostkalkylen skal ikke medføre negative selvkostfond i kommunenes årsregnskap (det skal kun vises i selvkostkalkylen/skyggeregnskapet)

Resultat på selvkostfond blir uansett ført mot selvkostfond, også underdekning. Negative fond er ikke med i balansen i kommuneregnskapet, men kommunen må ha dokumentasjon og kontroll også på de negative fondene.

Kommentarer til side 20:

Negative fond er ikke et begrep som benyttes i forbindelse med selvkost. Underskudd som ikke kan dekkes inn med fondsmidler omtales som framførbart underskudd.

Alstahaug kommune fører underskudd mot fond i den utstrekning det er midler på fondet. Framførbare underskudd for selvkostområdene har kommunen kontroll på ved føringer i balansen.

3.3.2 Sammenheng mellom kommunens regnskap og beregninger hos Momentum

Side 22.

På området vann i 2015 har kommunen beregnet et overskudd på ca. 3,1 mill mens Momentum har beregnet et overskudd på ca. 3,2 mill. Differansen på ca. 140 000 gjør at innbyggerne må betale noe mer i gebyrer fremover, fordi kommunen har beregnet et lavere overskudd en Momentum.

På vann i 2016 har kommunen beregnet et underskudd på ca. 500 000 mens Momentum har beregnet 1 mill. Dette betyr at jo mer underskudd kommunen har, jo mer kan kommunen kreve av innbyggerne. Differansen på ca. 500 000 gjør at kommunen fremover kan kreve inn mindre i avgifter enn tilfelle ville vært dersom de bokførte resultatet beregnet av Momentum.

Kommentarer til side 22:

For årene 2015 – 2017 er beregning av avskrivning og kalkulatorisk rente ikke en del av modellen til Momentum. Årets avskrivning og kalkulatorisk rente ble beregnet ved siden av og sammenstilt i note til selvkost. Fra 2018 er avskrivning og kalkulatorisk rente beregnet og implementert i Momentum's modell.

3.4 Vurdering

Side 25

Det er revisors vurdering at hvert selvkostområde har eget selvkostfond. Alstahaug kommune fører både underdekning og overdekning mot selvkostfond. Negative fond er ikke i kommuneregnskapet, men kommunen må ha kontroll og bruker memoriakonto.

Kommentarer til side 25

Vise til kommentarer over. Kommunene benytter memoriakonto og har kontroll på framførbare underskudd.»

M Revisjon

Postadresse: Postboks 2565, 7735 STEINKJER

Hovedkontor: Fylkets Hus, Steinkjer

Tlf. 907 30 300 - www.revisjonmidtnorge.no