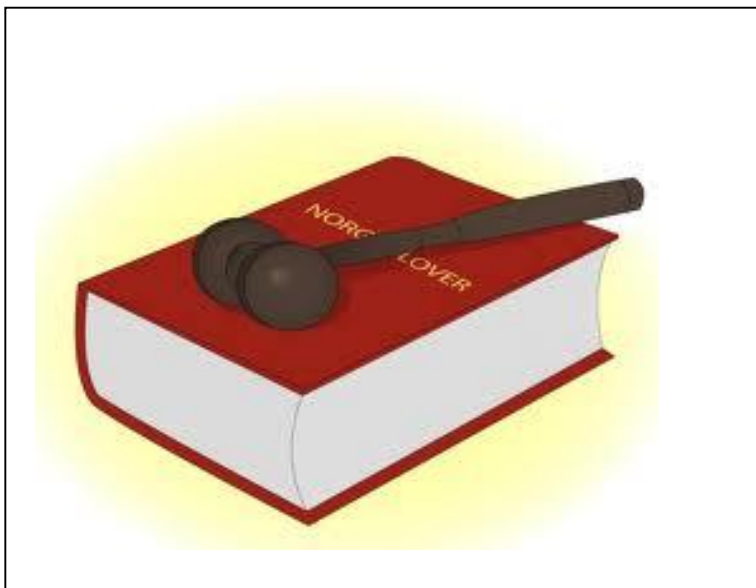


Forvaltningsrevisjon i Alvdal kommune:

Kommunens praktisering av selvkostprinsippet

Formålet med prosjektet er å undersøke om Alvdal kommune etterlever gjeldende retningslinjer for beregning av selvkost innenfor vann, avløp, renovasjon og septikrenovasjon.



INNHOLD

1	INNLEDNING.....	3
1.1	Bakgrunn.....	3
1.2	Forvaltningsrevisjon	3
1.3	Selvkost i offentlig forvaltning.....	3
1.4	Bruk av selvkostprinsippet i Alvdal kommune	6
1.5	Avgrrensning av prosjektet	7
2	FORMÅL, PROBLEMSTILLING, METODE OG REVISJONSKRITERIER.....	7
2.1	Formål	7
2.2	Problemstillinger	8
2.3	Metode	8
2.4	Grunnlag for revisjonskriterier	9
3.	FORKALKYLER OG ETTERBEREGNING AV SELVKOST	9
3.1	Revisjonskriterier	9
3.2	Faktadel.....	10
3.3	Revisjonens vurdering og konklusjon.....	17
4.	LIKEBEHANDLING AV BRUKERNE	19
4.1	Revisjonskriterier	19
4.2	Faktadel.....	19
4.3	Revisjonens vurdering og konklusjon.....	20
5.	KALKULATORISKE KAPITALKOSTNADER	21
5.1	Revisjonskriterier	21
5.2	Faktadel.....	22
5.3	Revisjonens vurdering og konklusjon.....	23
6.	RENTEBEREGNING AV SELVKOSTFOND	23
6.1	Revisjonskriterier	23
6.2	Faktadel.....	24
6.3	Revisjonens vurdering og konklusjon.....	24
7.	KOMMUNENS ÅRSREGNSKAP	25
7.1	Revisjonskriterier	25
7.2	Faktadel.....	26
7.3	Revisjonens vurdering og konklusjon.....	27
8.	RÅDMANNENS UTTALELSE	28
9.	SAMMENDRAG OG ANBEFALINGER	28
	REVISJONENS ANBEFALINGER	30
10.	VEDLEGG OG KILDER.....	31
10.1	Kilder	31
10.2	Vedlegg	31

Alvdal, 26. oktober 2017

Svein Magne Evavold
Revisjonssjef

1 INNLEDNING

1.1 Bakgrunn

I følge kontrollutvalgets plan for forvaltningsrevisjon skal det i 2017 gjennomføres en forvaltningsrevisjon om kommunens praktisering av selvkostprinsippet.

Selvkost er vurdert i overordnet analyse og er beskrevet slik:

For mange tjenester skal brukerne ikke betale mer enn hva det koster å levere tjenestene. Kommunal- og moderniseringsdepartementet har i 2014 fastsatt nye retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester (H-3/14). Etter at de nye retningslinjene har trådt i kraft og fått virke i noen tid vil kommunens selvkostberegninger være et aktuelt område for forvaltningsrevisjon.

1.2 Forvaltningsrevisjon

Kontrollutvalget i Alvdal kommune skal påse at de føres kontroll med at den økonomiske forvaltning foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak, og at det blir gjennomført systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger fra kommunestyrets vedtak og forutsetninger (forvaltningsrevisjon).

Forvaltningsrevisjon innebærer blant annet undersøkelser om:

- a) Forvaltningen bruker ressurser til å løse oppgaver som samsvarer med kommunestyrets vedtak og forutsetninger
- b) Forvaltningens ressursbruk og virkemidler er effektive i forhold til målene som er satt på området,
- c) Regelverket etterleves,
- d) Forvaltningens styringsverktøy og virkemidler er hensiktsmessige,
- e) Beslutningsgrunnlaget fra administrasjonen til de politiske organer samsvarer med offentlige utredningskrav,
- f) Resultatene i tjenesteproduksjonen er i tråd med kommunestyrets forutsetninger og/eller om resultatene for virksomheten er nådd

I følge forskrift om revisjon § 7 skal forvaltningsrevisjon gjennomføres og rapporteres i henhold til god kommunal revisjonsskikk og etablerte og anerkjente standarder på området. Denne rapporten er utarbeidet med grunnlag i RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon fastsatt av Norges kommunerevisorforbunds styre 1. februar 2011 og gjort gjeldende som god kommunal revisjonsskikk.

1.3 Selvkost i offentlig forvaltning

Det rettslige utgangspunktet for all forvaltningsvirksomhet er at ingen borger kan pålegges å yte noe til fellesskapet uten at dette er hjemlet i lov. I mange tilfeller vil kommunen være forvalter/eier av varer eller tjenester som borgerne er forpliktet til å benytte seg av. I slike tilfeller kreves lovhjemmel for å kreve betaling fra

brukerne. Dette utelukker imidlertid ikke at ytelsen kan bero på en avtale eller gis ved en frivillig disposisjon.

For flere tjenester hvor brukerbetaling er regulert, nyttes selvkost som ramme for brukerbetaling. Vi presenterer her lover og forskrifter som angår tjenestene for denne forvaltningsrevisjonen.

Selvkost defineres som den merkostnad kommunen påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste. Merknader knyttet til tjenesten vil både være kostnader som er uavhengig av produsert mengde (faste kostnader) og kostnader som varierer med omfang (variable kostnader).

En selvkostkalkyle beregner kostnader for igangsatte aktiviteter. Dersom kommunen planlegger å sette i gang økt aktivitet innenfor selvkosttjenesten de nærmeste årene, skal slike planlagte kostnader holdes utenfor gebyrgrunlaget.

Det er et unntak, kommunen kan øke med planlagte kostnader i kalkylen viss avregningsperioden settes lengre enn 1 år men ikke mer enn 5 år (generasjonsprinsippet).

Fastsetting av gebyrer under selvkost

Det er i de nye retningslinjene tatt med et unntak som gjelder om en kommune foretar en større utbygging av vann- og avløpsnett med overkapasitet for også å ta høyde for fremtidig utbygging av hytte- eller boligfelt, der tilkoblingen vil skje etappevis etter hvert som hytte- eller boligfeltene bygges ut. Da kan gebyrene settes under selvkost og kommunens frie inntekter dekke resten (utover en 5 – årsperiode). Kommunen må da begrunne og dokumentere valget. Dette er beskrevet i retningslinjene som gjelder fra 1.1.2015.

Det er kun for renovasjon det er regulert i lovteksten at betaling skal skje etter selvkostprinsippet. For andre områder kommunen ønsker full inndekning av selvkost må det vedtas av kommunestyret.

Lov om kommunale Vass- og avløpsanlegg

I § 4 *ramma for kommunalt eigarskap til vass- og avløpsanlegg og hovudreglane for fastsetjing av vass- og avløpsgebyr* angis det at det skal være et engangsgebyr og årlig gebyr for kommunale vann- og avløpsanlegg.

Kommunen kan (§ 5) fastsette i forskrift størrelsen på gebyrene.

Forurensningsloven

Loven skal sikre en forsvarlig miljøkvalitet, slik at forurensninger og avfall ikke fører til helseskade, går ut over trivselen eller skader naturens evne til produksjon og selvfornyelse.

Loven gjelder forurensninger og avfall i det ytre miljø (§3).

I kapittel 4 gis det særlig regler for avløpsanlegg med videre, og i § 25 (utgifter til anlegg, drift og vedlikehold av avløpsanlegg.) Her står det at kommunen **kan kreve** full eller delvis dekning av sine kostnader ved innkreving av avgift i samsvar med lov om kommunale vass- og kloakkavgifter.

Brukerbetaling kan maksimalt dekke selvkost.

I kapittel 5 om avfall er avfallsgebyr regulert i § 34 (*avfallsgebyr*).

Kommunen skal fastsette gebyrer til dekning av kostnader forbundet med avfallssektoren, herunder innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling, etterkontroll mv. 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.

Kommunene bør fastsette differensierte gebyrer, der dette vil kunne bidra til avfallsreduksjon og økt gjenvinning.

Forurensningsmyndigheten kan fastsette forskrifter om beregning av gebyrene.

Avfallshåndtering etter § 35 omfattes ikke av denne bestemmelsen.

Gebyr skal betales av den som eier en eiendom som omfattes av ordning for innsamling av avfall eller tømning av slamavskiller, privet mv. etter loven her.

Dersom eiendommen er festet bort for 30 år eller mer, skal likevel festeren svare gebyret om ikke annet er avtalt. Det samme gjelder når festeren har rett til å få festet forlenget, slik at den samlede festetid blir mer enn 30 år.

Avfallsgebyr med påløpte renter og kostnader er sikret med lovbestemt pant etter panteloven § 6-1. Om renteplikt ved for sen betaling, tilbakebetaling og inndrivelse av avfallsgebyr gjelder reglene i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane §§ 26 og 27 tilsvarende.

Forskrift om begrensning av forurensning

I forskrift om begrensning av forurensning § 16-1 beskrives rammen for gebyrberegning for vann og avløp:

«Vann- og avløpsgebyrer 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 legges til grunn.

Kommunen fastsetter i forskrift regler for beregning og innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse, innenfor rammen av denne forskrift. Før kommunen fatter 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.»

Det er anledning til å vedta lokale forskrifter på området, og det har flere kommuner utarbeidet og vedtatt. På hjemmesiden www.lovdata.no finner vi flere av forskriftene.

For å kunne oppfylle kravene i lovbestemmelsene og som en hjelp til kommunene i beregninger av hva de kan ta av gebyrer for tjenestene, har Kommunal- og regionaldepartementet utarbeidet ”retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester”, Rundskriv H-3/14.

Retningslinjene beskriver prosedyrene som kommunen bør følge når selvkost skal beregnes.

Hovedformålet med retningslinjene er å gi konkret veiledning om hvilke kostnader som skal henføres til en bestemt betalingstjeneste og dermed inngå i selvkost. Alle

henførbare kostnader, både direkte og indirekte, inngår i kostnadsberegningen. Kommunen kompenseres for faktiske kostnader, herunder kostnadene ved kaptalbinding i investeringer. Som følge av det er det investeringenes omfang som danner grunnlaget for beregning av kapitalkostnader i selvkostkalkylen, ikke hvordan investeringen faktisk er finansiert. Kommunen får dermed dekket sine kostnader med tjenesten og kostnader som følge av kapitalbinding. Kostnader knyttet til en kommunal betalingstjeneste består av både faste og variable kostnader. Kommunens kostnader vil i de fleste tilfeller både bestå av kostnader som er uavhengig av produsert mengde og kostnader som varierer med omfanget av tjenesten.

1.4 Bruk av selvkostprinsippet i Alvdal kommune

Alvdal kommune benytter selvkostprinsippet på tjenesteområdene vann, avløp, renovasjon og septikrenovasjon.

Disse tjenestene utgjør en egen ramme med nett 0 i budsjett og regnskap. Det er ikke avklart hvilken ramme som skal belastes/godskrives om netto utgifter/inntekter ikke blir 0. Forkalkyler for selvkost utarbeides i samarbeid mellom tekniske tjenester og økonomiavdelingen.

EnviDan Momentum

Alvdal kommune har anskaffet selvkostverktøyet EnviDan Momentum.

EnviDan Momentum er et selvkostverktøy som kan benyttes på alle kommunale tjenester som skal beregne selvkost. I systemet er det utviklet selvkostmodeller for før- og etterkalkyler på selvkost. Systemet er tilpasset kommunal kontoplan og er oppdatert på gjeldende lov og regelverk.

Alvdal har lagt inn data i systemet for 2016, men vil først ta i bruk systemet fullt ut fra 2017. Forkalkylen for 2017 er utarbeidet i systemet og etterkalkylen vil bli gjennomført her.

Avløp

Utgangspunktet for beregning av gebyr er forurensningslovens § 25. Kommunen skal fullt ut dekke utgiftene til anlegg, drift og vedlikehold av anlegg som eies av kommunen.

Kommunen kan kreve full dekning av sine kostnader ved innkreving av avgift. Det er tidligere vedtatt at dette er et selvkostområde. Gebyrene beregnes av kommunen, og vedtas samtidig som årsbudsjettet.

Renovasjon

Kommunen er medeier i FIAS (Fjellregionen interkommunale avfallsselskap AS som eies av kommunene Holtålen, Røros, Os, Tolga, Tynset, Alvdal, Folldal, Rendalen, Stor-Elvdal og Engerdal). Selskapet ble stiftet i 1996 og har hovedkontor på Tolga. FIAS ivaretar Alvdals oppgaver innen innsamling og behandling av avfall fra husholdninger, hytter og fritidseiendommer. Kommunen kjøper renovasjonstjenesten fra FIAS.

Kommunens oppgave er å fastsette gebyr og kreve inn disse.

Septikrenovasjon

Utgangspunkt for å etablere tjenesten er forurensningsloven § 26 og forskrift om kommunal slamtømming i Hedmark fylke av 25.08.1989. Kommunen skal sørge for tømming av mindre renseinnretninger som slamavskillere og samlekummer for avslamming av sanitært avløpsvann og overvann. Det samme gjelder for oppsamlingstanker med ubehandlet sanitært avløpsvann. Reglene i forurensningsloven § 30 om kommunal avfallsinnsamling og i § 34 om avfallsgebyr får tilsvarende anvendelse ved tømming av slamskillere, privet mv.

Kommunen skal fastsette gebyrer til dekning av kostnader forbundet med avfallssektoren, herunder innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling, etterkontroll mv. Kostnadene skal fullt ut dekkes inn gjennom gebyrene.

1.5 Avgrensning av prosjektet

Prosjektet avgrenses til selvkostprinsippet innenfor vann, avløp, renovasjon og septikrenovasjon.

Prosjektet omfatter regnskaper for årene 2014-2016 og budsjett/ kalkyle for 2017.

2 FORMÅL, PROBLEMSTILLING, METODE OG REVISJONSKRITERIER

2.1 Formål

Formålet med prosjektet er å undersøke om kommunen etterlever gjeldende retningslinjer for beregning av selvkost innenfor vann, avløp, renovasjon, og septikrenovasjon. Videre skal det undersøkes om kommunens årsregnskap avgis i samsvar med lov og forskrifter når det gjelder framføring av overskudd eller underskudd på selvkost.

Hvis avvik avdekkes, å bidra til at rutiner og praksis forbedres.

2.2 Problemstillinger

Med utgangspunkt i formålet med prosjektet vil hovedproblemstillingen være å vurdere om Alvdal kommune oppfyller bestemmelser i lover, forskrifter og retningslinjer for beregning av selvkost innenfor vann, avløp, septikrenovasjon og renovasjon.

Spørsmålet konkretiseres nærmere i følgende problemstillinger:

- 1. Foretas det før- og etterberegning av selvkostkalkyler og bygger selvkostregnskapet på reelle og dokumenterte kostnader?**
- 2. Er gebyrsystemet innrettet slik at det ikke gir urimelige utslag for kommunens innbyggere?**
- 3. Beregnes kalkulatoriske kapitalkostnader i samsvar med retningslinjene?**
- 4. Foretas kalkulatoriske renteberegninger av selvkostfond i samsvar med retningslinjene?**
- 5. Avgis kommunens årsregnskap i samsvar med lov og forskrifter når det gjelder selvkost?**

2.3 Metode

Undersøkelsen gjennomføres i henhold til RSK 001 - Standard for forvaltningsrevisjon fastsatt av Norges kommunerevisorforbunds styre 1. februar 2011 og gjort gjeldende som god kommunal revisjonsskikk.

I følge forskrift om revisjon § 7 skal forvaltningsrevisjon gjennomføres og rapporteres i henhold til god kommunal revisjonsskikk og etablerte og anerkjente standarder på området.

Undersøkelsen søkes gjennomført ved å vurdere fakta som samles inn gjennom dokumentanalyse, regnskapsanalyse og innhenting av utdypende informasjon fra ansatte i kommuneadministrasjonen.

Undersøkelsen avgrenses til å omhandle selvkostprinsippet innenfor vann, avløp, renovasjon og septikrenovasjon.

Vi vil i undersøkelsen legge hovedvekten på gjennomgang av regnskapsåret 2016, men vil på enkelte områder også se på budsjettet for 2017 og regnskapet for årene 2014 – 2015.

I 2014 kom det nye retningslinjer for beregning av selvkost på kommunale betalingstjenester. Disse erstattet de tidligere retningslinjene fra 2003.

Det er sendt oppstartbrev til rådmannen der vi varslet om oppstart av prosjektet.

2.4 Grunnlag for revisjonskriterier

Revisjonskriterier skal danne grunnlag for norm eller en referanse som de innsamlede data vurderes opp mot, og dermed danne grunnlag for om det foreligger avvik eller svakheter på områder som er gjenstand for undersøkelse.

Revisjonskriteriene er uttrykk for en norm eller et ideal for hvordan tilstanden bør være på det reviderte området og danner også et naturlig utgangspunkt for revisjonens anbefalinger.

Revisjonskriteriene hentes fra lover, forskrifter, forarbeid, rettspraksis, politiske vedtak, administrative retningslinjer, mål og føringer osv.

Revisjonskriteriene som er lagt til grunn for dette prosjektet utarbeidet ut i fra:

- ✓ Lov om kommunal vann- og avløpsanlegg
- ✓ Forurensningsloven
- ✓ Forskrift om begrensning av forurensning
- ✓ Rundskriv H-2140 fra KRD
- ✓ Rundskriv H – 3/14: Nye retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester (gjort gjeldende fra 2015)
- ✓ Kommuneloven med forskrifter
- ✓ Kommunal regnskapsstandard nr. 6 – Foreløpig standard

Revisjonskriteriene utledes med utgangspunkt i problemstillingene, og konkretiseres nærmere i tilknytning til behandlingen av hver enkelt problemstilling. I kapittel 1.3 har vi utdypet regelverket for tjenesteområdene som omfattes av forvaltningsrevisjonen og inngår i grunnlaget for revisjonskriterier.

Revisjonskriteriene vil bli nærmere beskrevet under hver enkelt problemstilling.

3. Forkalkyler og etterberegning av selvkost

Foretas det før- og etterberegning av selvkostkalkyler og bygger selvkostregnskapet på reelle og dokumenterte kostnader?

3.1 Revisjonskriterier

Alvdal kommune benytter seg av selvkostprinsippet for tjenestene vann, avløp, renovasjon og septikrenovasjon. I kapittel 1.3 *selvkost i offentlig forvaltning* har vi tatt med utdrag fra aktuelle lover og regler på området som gir grunnlag for at kommunen kan og skal benytte seg av selvkost for tjenestene.

Alvdal kommunen har vedtatt at tjenestene skal ytes etter selvkostprinsippet. Kommunen skal følge reglene som er gitt i Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester, jfr. rundskriv H-3/14. Kapittel 1.3 i rapporten bør ses i sammenheng med revisjonskriteriene.

Selvkostkalkyle

Retningslinjene beskriver hvilke kostnader som inngår i selvkostkalkylen.

- Direkte kostnader knyttet til kjerneproduktet. Alle kostnader som er forbundet direkte med produksjonen av en tjeneste skal henføres til den aktuelle tjenesten. Det kan være arbeid, varer og tjenester som anvendes for å yte tjenesten.
- Henførbare indirekte kostnader. Indirekte kostnader er henførbare når interntjenesten bidrar til å skape en helhetlig tjeneste for brukerne. De indirekte kostnadene bør fordeles slik at det gir best mulig uttrykk for bruken av interntjenesten.
- Kapitalkostnader. Kapitalkostnader oppstår når kapital bindes opp i en investering. Årlige kapitalkostnader består av to elementer:
 - o Avskrivningskostnader, kostnadsfordeling over brukstiden.
 - o Alternativkostnad, den avkastningen kommunen alternativt kunne oppnådd ved å plassere investeringsbeløpet i markedet.

Det må settes opp en selvkostkalkyle i forkant av året (i forbindelse med budsjettbehandling).

Innenfor de områder der selvkost er satt som ramme for brukerbetaling må kommunen også foreta en etterkalkulering av de reelle kostnadene innenfor de aktuelle tjenesteområdene. Dette må gjøres for å føre kontroll med at gebyrinntektene samsvarer med kommunens selvkost.

FORURENSNINGSLOVEN

I kapittel 5 står det at for avfallssektoren, herunder innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling, etterkontroll mv. skal kostnadene fullt ut dekkes inn gjennom gebyrene.

FORURENSNINGSFORSKRIFTEN KAPITTEL 16

Vann- og avløpsgebyr 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 legges til grunn.

Det skal foreligge et overslag over kommunens antatte direkte og indirekte kostnader knyttet til drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader. Det skal også foreligge overslag over hvilke beløp gebyrene antas å innbringe.

RETNINGSLINJER FOR BEREGNING AV KOMMUNALE BETALINGSTJENESTER H-3/14

Veilederen angir hvordan beregninger bør gjennomføres for selvkosttjenester. I kapittel 5.2 omtales henførbare indirekte kostnader. Selvkosttjenestens andel av brutto driftsutgifter kan benyttes hvis kontoplanen ikke er detaljert nok eller hvis ønsket fordelingsnøkkel ikke lar seg fremskaffe.

3.2 Faktadel

Forkalkyler

Alvdal kommune har utarbeidet forkalkyler på selvkost for vann, avløp, renovasjon og septikrenovasjon for årene 2014 – 2017.

Kostnadene i kalkylene bygger på forrige års regnskap og gir sammen med inntektene grunnlaget for fastsetting av kommende års gebyrer.

Forkalkyle vann:

	<u>2017</u>	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Driftskostnader	1 580 000	1 450 000	1 420 000	1 461 000
Indirekte kostnader	50 000	50 000	50 000	50 000
Kapitalkostnader	<u>850 000</u>	<u>850 000</u>	<u>800 000</u>	<u>730 000</u>
Sum kostnader	2 480 000	2 350 000	2 270 000	2 241 000
Driftsinntekter	<u>2 147 000</u>	<u>2 310 000</u>	<u>2 230 000</u>	<u>2 227 000</u>
Bruk av fond	-333 000	-40 000	-40 000	-14 000

Forkalkyle avløp:

	<u>2017</u>	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Driftskostnader	4 491 000	4 301 000	4 301 000	4 424 000
Indirekte kostnader	40 000	40 000	40 000	40 000
Kapitalkostnader	<u>1 230 000</u>	<u>1 230 000</u>	<u>1 230 000</u>	<u>1 330 000</u>
Sum kostnader	5 761 000	5 571 000	5 571 000	5 794 000
Driftsinntekter	<u>5 875 000</u>	<u>5 571 000</u>	<u>5 571 000</u>	<u>5 764 000</u>
Bruk av fond	0	0	0	-30 000
Avsetning fond	114 000	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>

Forkalkyle renovasjon:

	<u>2017</u>	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Driftskostnader	3 402 000	3 380 000	3 349 000	3 281 000
Indirekte kostnader	47 000	47 000	47 000	40 000
Kapitalkostnader	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>
Sum kostnader	3 449 000	3 427 000	3 396 000	3 321 000
Driftsinntekter	<u>3 437 000</u>	<u>3 403 000</u>	<u>3 383 000</u>	<u>3 270 000</u>
Bruk av fond	-12 000	-24 000	-13 000	-51 000

Forkalkyle septikrenovasjon:

	<u>2017</u>	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Driftskostnader	842 000	833 000	376 000	881 000
Indirekte kostnader	0	0	0	0
Kapitalkostnader	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>
Sum kostnader	842 000	833 000	376 000	881 000
Driftsinntekter	<u>770 000</u>	<u>770 000</u>	<u>770 000</u>	<u>690 000</u>
Bruk av fond	-72 000	-63 000	0	-191 000
Avsetning fond			394 000	

Gebyrsetter

Gebyrene beregnes med utgangspunkt i forkalkylen og antall abonnenter i kommunen. For årsavgiftene på vann og avløp er satsene delt opp i en fast del og i en variabel del. Gebyr- og betalingsregulativet for 2017 ble vedtatt av kommunestyret i sak 110/2016.

Etterkalkyler

Når årsregnskapet avsluttes lages det etterkalkyler etter samme modell som forkalkylen. Indirekte kostnader beregnes ut ifra fastsatte fordelingsnøkler og det beregnes kalkulatoriske kapitalkostnader (beregningene gjennomgås nærmere senere i rapporten). Til slutt foretas avsetning til eller bruk av bundne fond.

Oversiktene nedenfor viser hovedpostene i selvkostregnskapene for årene 2014 – 2016.

Vannverk:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Lønnskostnader	699 069	497 773	530 930
Driftskostnader	901 580	692 646	752 484
Indirekte kostnader	74 133	60 089	59 391
Kapitalkostnader	<u>627 720</u>	<u>784 222</u>	<u>893 274</u>
Sum kostnader	2 302 502	2 034 730	2 236 079
Gebyrer	2 358 163	2 525 217	2 217 631
Andre inntekter	<u>10 000</u>	<u>10 000</u>	<u>5 173</u>
Sum inntekter	2 368 163	2 535 217	2 222 804
	65 661	500 487	-13 275

Avløp:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Lønn/drift	4 303 803	4 492 046	4 546 717
Indirekte kostnader	100 211	60 089	59 391
Kapitalkostnader	<u>1 191 331</u>	<u>1 196 948</u>	<u>1 273 767</u>
Sum kostnader	5 595 345	5 749 083	5 879 875
Gebyrer	5 790 406	6 158 385	5 986 104
Andre inntekter	<u>33 970</u>	<u>58 676</u>	<u>10 000</u>
Sum inntekter	5 824 376	6 217 061	5 996 104
	229 031	467 978	116 229

Renovasjon:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Lønnskostnader	136 693	130 456	164 739
Driftskostnader	3 240 753	3 201 481	3 124 582
Indirekte kostnader	57 633	60 089	59 391
Kapitalkostnader	<u>-2 482</u>	<u>-2 568</u>	<u>-5 482</u>

Sum kostnader	3 432 597	3 389 458	3 343 230
Gebyrer	3 429 825	3 398 616	3 252 909
Andre inntekter	74	5 879	5 145
Sum inntekter	3 429 899	3 404 495	3 258 054
	-2 698	15 037	-85 176

Septikrenovasjon:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Lønnskostnader	198 575	182 626	247 746
Driftskostnader	1 076 184	304 320	664 841
Indirekte kostnader	16 550	0	0
Kapitalkostnader	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>
Sum kostnader	1 291 309	486 946	912 587
Gebyrer	788 056	767 171	698 690
Andre inntekter	80 409	32 180	40 840
Sum inntekter	868 465	799 351	739 530
	-422 844	312 405	-173 057

Kostnadene i selvkostregnskapene

Et selvkostregnskap skal bygge på reelle og dokumenterte kostnader. Det er viktig for å hindre at andre kostnader enn de som angår tjenesten blir med i selvkostregnskapet.

Vi har sett på selvkostregnskapene for årene 2014 – 2016 og foretatt en gjennomgang av kostnadene. Vi har sett nærmere på hvordan kommunen har beregnet kostnadsfordelinger og indirekte kostnader.

Lønnskostnader

Selvkostområdene blir belastet med lønnskostnader gjennom direkte belastning og interne overføringer. En hel stilling er knyttet til renseanlegget og en stilling er delt mellom vann og avløp. Dessuten kommer lønnskostnader til renhold. Andel av lønnskostnader til teknisk administrasjon og uteavdelingen blir belastet selvkostområdene gjennom interne overføringer.

Driftskostnader

Dette er direkte kostnader på de aktuelle tjenesteområdene for kjøp av varer og tjenester. Det inkluderer også overføringer til FIAS som leverer tjenestene på renovasjon og septikrenovasjon.

Indirekte kostnader

Selvkostregnskapet for 2016 er belastet med følgende indirekte kostnader:

	<u>Støtte-</u> <u>funksjoner</u>	<u>Kontor-</u> <u>utgifter</u>	<u>SUM</u>
Vann	49 333	24 800	74 133
Avløp	49 333	24 800	74 133

Renovasjon	49 333	8 300	57 633
Renseanlegg		26 078	26 078
Septik	<u>0</u>	<u>16 550</u>	<u>16 550</u>
SUM	147 999	100 528	248 527

Støttefunksjoner: Andel av kostnader for støttefunksjoner er fordelt med kr 148.000, likt fordelt på vann, avløp og renovasjon.

Kontorutgifter: Fordeling av felles kontorutgifter på ansvar 61810 etter faste fordelingsprosjenter.

Beløpene bygger på faste fordelinger som er skjønsmessig fastsatt.

Indirekte kostnader for 2016 i EnviDan Momentum er fordelt fra følgende intern-tjenester:

	Netto <u>driftsutgift</u>	<u>Fordelt</u>
Revisjon	277 000	9 032
IKT-tjenester	3 699 660	54 874
Felles post, arkiv	6 804 504	221 867
Personaltjenesten	1 245 731	20 169
Annen adm.	<u>-49 245</u>	<u>-2 314</u>
SUM		303 628

Dette er belastet selvkosttjenestene slik:

Vann	92 052
Avløp	187 196
Renovasjon	10 697
Septik	<u>13 682</u>
	303 627

Nedenfor følger en oversikt over de indirekte kostnadene for årene 2014 – 2016 slik de framgår i forkalkylen, etterkalkylen og etterkalkylen i EnviDan Momentum.

Vannverk:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
forkalkyle	50 000	50 000	50 000
etterkalkyle	74 133	60 089	59 391
momentum	92 052		

Avløp:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
forkalkyle	40 000	40 000	40 000
etterkalkyle	100 211	60 089	59 391
momentum	187 196		

Renovasjon:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
forkalkyle	47 000	47 000	40 000
etterkalkyle	57 633	60 089	59 391
momentum	10 697		

Septikrenovasjon:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
forkalkyle	0	0	0
etterkalkyle	16 550	0	0
momentum	13 682		

Kapitalkostnader

Dette er kalkulatoriske kapitalkostnader som er beregnet ut fra investeringer i anlegg som kommunen har foretatt. Vi kommer tilbake til dette i et eget avsnitt i rapporten.

Interne overføringer

Kostnader for interne overføringer gjelder kostnader som er fordelt fra andre ansvarsområder under tekniske tjenester.

Beløpene for 2016 framkommer slik:

	Maskindrift	Teknisk	Uteavd.	
	<u>Verksted</u>	<u>adm.</u>	<u>lønn</u>	<u>SUM</u>
Vann	29 243	209 083	79 176	317 502
Avløp	29 449	361 143	75 807	466 399
Renovasjon		95 038	8 413	103 451
Renseanlegg	17 711	247 098	52 223	317 032
Septikrenovasjon		190 075	8 507	198 582
SUM	76 403	1 102 437	224 126	1 402 966

Maskindrift/verksted: Fordeling av utgifter til vedlikehold for ansvarene 61.801 og 61.802 etter faste fordelingsprosjenter.

Teknisk adm: Fordeling av lønnsutgifter teknisk administrasjon for ansvar 61.810 etter faste fordelingsprosjenter.

Uteavd. Lønn: Fordeling av lønnsutgifter uteavd. for ansvar 61.810 etter faste fordelingsprosjenter.

Beløpene bygger på faste fordelinger som er skjønsmessig fastsatt.

Etterkalkylen i Momentum

Sammenligning av etterkalkylen for 2016 slik den framgår i årsregnskapet for 2016 med etterkalkylen i Momentum.

Vann 2016:

	<u>Regnskap</u>	<u>Momentum</u>	<u>Diff.</u>
Gebyrer	2 358 163	2 358 163	0
Andre inntekter	10 000	10 000	0
Driftsinntekt	2 368 163	2 368 163	0
Driftsutgift	1 600 650	1 674 782	-74 132
Kapitalkostnader	660 863	665 095	-4 232
Indirekte kostnader	74 133	92 052	-17 919
Sum driftsutgifter	2 335 646	2 431 929	-96 283
Resultat	32 517	-63 766	96 283
Rente fond	33 143	32 606	-537
Avsatt/bruk	65 661	-31 160	96 821
Fond	2 033 767	1 936 947	96 820

Avløp 2016:

	<u>Regnskap</u>	<u>Momentum</u>	<u>Diff.</u>
Gebyrer	5 790 406	5 790 406	0
Andre inntekter	33 970	33 970	0
Driftsinntekt	5 824 376	5 824 376	0
Driftsutgift	4 303 803	4 404 014	-100 211
Kapitalkostnader	1 200 617	1 153 819	46 798
Indirekte kostnader	100 211	187 196	-86 985
Sum driftsutgifter	5 604 631	5 745 029	-140 398
Resultat	219 745	79 347	140 398
Rente fond	9 586	10 254	668
Avsatt/bruk	229 031	89 601	139 430
Fond	798 267	658 837	139 430

Renovasjon 2016:

	<u>Regnskap</u>	<u>Momentum</u>	<u>Diff.</u>
Gebyrer	3 429 825	3 429 825	0
Andre inntekter	74	74	0
Driftsinntekt	3 429 899	3 429 899	0
Driftsutgift	3 377 445	3 435 079	-57 634
Kapitalkostnader	0	0	0
Indirekte kostnader	57 634	10 697	46 937
Sum driftsutgifter	3 435 079	3 445 776	-10 697
Resultat	-5 180	-15 877	10 697
Rente fond	2 482	2 349	-133
Avsatt/bruk	-2 698	-13 529	10 831

Fond	144 707	133 876	10 831
------	---------	---------	--------

Slam 2016:

	<u>Regnskap</u>	<u>Momentum</u>	<u>Diff.</u>
Gebyrer	788 056	788 056	0
Andre inntekter	80 409	80 409	0
Driftsinntekt	868 465	868 465	0
Driftsutgift	1 274 759	1 291 309	-16 550
Kapitalkostnader	0	0	0
Indirekte kostnader	16 550	13 682	2 868
Sum driftsutgifter	1 291 309	1 304 991	-13 682
Resultat	-422 844	-436 526	13 682
Rente fond	0	5 188	5 188
Avsatt/bruk	-422 844	-431 338	8 494
Fond	103 525	95 031	8 494

Vi har foretatt en sammenligning av selvkostregnskapene for 2016 med den gjennomførte etterkalkylen i Momentum. Det viser at det foreligger en del differanser.

- Driftsutgifter. Differansene skyldes at indirekte kostnader er tatt med dobbelt i Momentum.
- Kapitalkostnader. Det er differanser i kapitalkostnadene for vann og avløp.
- De indirekte kostnadene er beregnet på en ny måte i Momentum.
- Forskjellene i kostnader gir forskjellige resultater med derav følgende avvik på fond og renteberegning av fond.

3.3 Revisjonens vurdering og konklusjon

Retningslinjene for beregning av selvkost presenterer en modell hvor tjenesten splittes i kjerneprodukt, tilleggsytelse og støttefunksjoner. Det må utarbeides en forkalkyle på selvkost som brukes i forbindelse med budsjettering og fastsetting av kommende års gebyrer.

Alvdal kommune har utarbeidet forkalkyler og vi mener at disse tilfredsstillende fastsatte krav til forkalkyler.

Innenfor de områder der selvkost er satt som ramme for brukerbetaling må kommunen også foreta en etterkalkulering av de reelle kostnadene innenfor de aktuelle tjenesteområdene. Dette må gjøres for å føre kontroll med at gebyrinntektene samsvarer med kommunens selvkost.

I etterkalkylen må det foretas beregninger av direkte og indirekte kostnader som er relevante for selvkostkalkylen.

Alvdal kommune har utarbeidet etterkalkyler på selvkost. Etterkalkylen omfatter alle kostnader og inntekter som er relevante for selvkostregnskapet og er etter vår vurdering tilfredsstillende.

Vi har ikke gått nærmere inn på lønns- og driftskostnadene i selvkostregnskapene. Dette er kostnader som framgår i kommunens årsregnskap og vi vurderer disse til å være i orden.

Tjenesteområdene vann, avløp, renovasjon og septikrenovasjon har blitt belastet med indirekte kostnader. Beløpene er i stor grad skjønnsmessig fastsatt. Retningslinjene for selvkost gir en grundig oversikt over hvilke interntjenester som er relevante å regne som støttefunksjoner og hvordan selvkostområdenes andel av støttefunksjonene kan beregnes og fordeles. Vi er i tvil om kostnadene med interntjenester som har blitt belastet selvkostregnskapene gir et reelt uttrykk for disse kostnadene og om de er riktig fordelt mellom de ulike tjenestene.

Intern overføring av kostnader fra tekniske tjenester og spesielt teknisk administrasjon til selvkostområdene utgjør en vesentlig andel av kostnadene. Kostnadsfordelingen bygger ikke på registrert timeforbruk og er til dels skjønnsmessig. Brukerne av de tjenestene vil være forskjellige. For å kunne etterleve selvkostprinsippet vil det være viktig å kunne henføre kostnader til riktig tjeneste. Det er brukerne av den aktuelle tjenesten som skal betale for denne tjenesten og ikke brukerne av en annen tjeneste.

Vi oppfatter selvkostregnskapet for 2016 i Momentum som en prøve på en etterkalkyle. Det er positivt at de indirekte kostnadene er bedre dokumentert gjennom Momentum. Vi mener at det er behov for å avklare alle differansene mellom årsregnskapet og Momentum slik at det fullt ut blir samsvar i etterkalkylen for 2017.

Revisjonens konklusjon:

Revisjonen konkluderer med at kalkylene på selvkostområdene vann, avløp, renovasjon og septikrenovasjon er bygd opp tilfredsstillende og inneholder nødvendig informasjon. Vi mener at Alvdal kommune etterlever kravene til før- og etterkalkulering av selvkost.

Vi er i tvil om kostnadene med interntjenester og interne fordelinger som har blitt belastet selvkostregnskapene gir et reelt uttrykk for disse kostnadene og om de er riktig fordelt mellom de ulike tjenestene da kostnadene i for stor grad er basert på skjønnsvurderinger.

Etter vår vurdering er det ikke tilfredsstillende at etterkalkylene i Momentum for 2016 viser store avvik i forhold til årsregnskapet. Dette er forhold som må avklares i forbindelse med etterkalkylen for 2017.

4. Likebehandling av brukerne

Er gebyrsystemet innrettet slik at det ikke gir urimelige utslag for kommunens innbyggere?

4.1 Revisjonskriterier

Retningslinjene i rundskriv H-3/14 tar sikte på å redegjøre for hvordan total selvkost for et tjenesteområde som er underlagt selvkost skal reguleres. Retningslinjene har ikke som siktemål å gi nærmere informasjon om hvordan kostnaden skal eller bør fordeles på ulike brukere av tjenester som er underlagt selvkostprinsippet.

Høyesterett har behandlet dette spørsmålet i en dom gjengitt i Rt. 2004 side 1603. Der ble det uttalt at selvkostprinsippet ikke bare krever at den enkelte sektor drives uten overskudd, men at selvkost også må tilstrebes i den enkelte sak.

De ulovfestede prinsippene om likebehandling og at forurenser skal betale tilsier videre at avgiftene i størst mulig grad må stå i forhold til kostnadene den enkelte bruker representerer.

4.2 Faktadel

Kommunen forhandlet fram en avtale med Synnøve Finden ASA som ble gjort gjeldende fra 01.05.2008. I avtalen var det innbakt en gebyrøkning på 10 % i den hensikt å balansere selvkost fremover. Enhetspriser for beregning av gebyrer var faste i avtaleperioden. Avtaleperioden strekte seg til 31.12.2010 med automatisk forlengelse i 2 år. Kommunen har nå vært uten avtale med Synnøve Finden ASA siden 2013.

De årlige gebyrinntektene har for årene 2011 – 2013 fordelt seg slik på Synnøve Finden og de øvrige brukerne:

Vann:

	<u>2014</u>	<u>2015</u>	<u>2016</u>
Totale utgifter	2 273 396	2 063 202	2 335 645
Avgifter Finden	995 220	1 161 861	1 080 328
Avgifter andre	1 227 583	1 373 356	1 287 835
Fond	50 593	-472 015	-32 518
Findens andel av årets avgifter	45 %	46 %	46 %

Avløp:

	<u>2014</u>	<u>2015</u>	<u>2016</u>
Totale utgifter	5 707 092	5 682 370	5 604 953
Avgifter Finden	3 764 160	3 768 929	3 559 427
Avgifter andre	2 232 595	2 379 456	2 530 971
Fond	50 593	-472 015	-32 518
Findens andel av årets avgifter	63 %	61 %	58 %

Avgiftene for Synnøve Finden ASA for 2016 ble beregnet slik:

Vann: 211.829 m³ a kr 5,10 = kr 1.080.328. Det er da beregnet en rabatt på 30 % i forhold til gjeldende priser for 2016.

Avløp:

Synnøve Findens andel av kostnadene med avløpsnettet er satt til 40 % og utgjør kr 856.176.

Synnøve Findens andel av kostnadene med renseanlegget er satt til 78,8 % og utgjør kr 2.703.251. Kostnadsfordelingen er i henhold til rapport fra Sintef.

Synnøve Finden ASA har ikke fullt ut betalt de fakturerte gebyrene. Akonto fakturaer er betalt, mens årsavregningene ikke er betalt. Kommunens fordring er nå på kr 4.512.726.

4.3 Revisjonens vurdering og konklusjon

Kommunens beregning av gebyrene er basert på vurderinger fra en uavhengig konsulent. Etter vår vurdering danner dette et greit grunnlag for å fordele kostnadene mellom den ene storforbrukeren og de øvrige brukerne.

Det forholdet at den ene brukeren ikke betaler de beregnede og fakturerte gebyrene kan etter vår vurdering reise tvil om prinsippene for selvkost faktisk blir etterlevd.

Revisjonens konklusjon:

Vi mener at selvkostkalkylene for vann og avløp er innrettet slik at de ikke innebærer kryss-subsidiering av ulike brukere og dermed er i samsvar med selvkostprinsippet.

Imidlertid mener at etterlevelse av selvkostprinsippet og likebehandling av brukerne også forutsetter at kommunen faktisk får innbetalt de fakturerte gebyrene.

5. Kalkulatoriske kapitalkostnader

Beregnes kalkulatoriske kapitalkostnader i samsvar med retningslinjene?

5.1 Revisjonskriterier

Retningslinjene for beregning av selvkost bygger på at dagens brukere verken skal subsidiere eller bli subsidiert av fremtidige abonnenter. Kommunens gebyrinntekter i året skal samsvare med kommunens selvkost i året. Utgiftene ved en investering skal derfor fordeles over den perioden som eiendelen er i bruk. Slik blir brukerbetalingene knyttet direkte opp mot bruken av eiendelen og generasjonsprinsippet blir ivaretatt.

Det skal foretas beregninger av kapitalkostnader basert på de angitte prinsippene for alle anleggsmidler som er relevante for selvkostkalkylen. Dette gjelder absolutt for anleggsmidler som utelukkende eller i hovedsak nyttes i en bestemt tjeneste (betalingstjeneste). For noen interntjenester (tilleggsytelser og støttefunksjoner) kan det også kunne være nødvendig å foreta beregning av kapitalkostnader.

Hva er kapitalkostnader?

Kapitalkostnader i selvkostkalkylen skal fange opp kostnader som oppstår når kapital bindes opp i en realinvestering (bygninger, anlegg mv.).

Årlige kapitalkostnader består av to elementer:

- Avskrivingskostnader, dvs. kostnadsfordeling av anskaffelseskost over brukstiden.
Lineær avskrivingsmetode skal brukes i selvkostkalkylen. Lineære avskrivninger gir best samlet kostnadsriktighet, tidsriktighet og anvendbarhet ved beregning av avskrivninger.
Avskrivningsgrunnlaget er i hovedsak uten tomtekostnad, anleggsbidrag og byggelånsrenter.
Ved valg av avskrivningsperiode for ulike investeringer benyttes de periodene som er angitt i Forskrift om årsregnskap og årsberetning av 15.12.2000.
- Alternativkostnaden, dvs. den avkasting kommunen alternativt kunne oppnå ved å plassere penger tilsvarende investeringsbeløpet i et marked. I et fungerende marked vil renten angi alternativkostnaden. I selvkostkalkylen skal kostnadene være uavhengig av om investeringen finansieres med lån eller egenkapital. Alternativkostnadene beregnes for alle anskaffelser av varige driftsmidler.

Fastsettelse av kalkylerente:

Kalkylerenten er ment å reflektere kommunens rentekostnad på lånefinansierte anleggsmidler samt bortfall av renteinntekt på egenfinansierte anleggsmidler over tid. For kapitalintensive betalingstjenester vil valg av kalkylerente ha vesentlig betydning i selvkostkalkylen.

Kalkylerenten settes til nivået på 5-årig swaprente med et tillegg på 0,5 %. Det benyttes gjennomsnittlig nivå for kalkyleåret. Swaprenten publiseres bl.a. på Kommunalbankens nettsider.

5.2 Faktadel

Årets kapitalkostnader som består av avskrivninger og renter (alternativkostnaden) skal være med i selvkostregnskapet. I veilederen H-3/14 er det gitt en framstilling på hva som skal tas med her, og det er sammenlignet med hva som inngår i ordinære avskrivninger av anleggsmidler. Forskjellen på ordinære avskrivninger og avskrivninger etter selvkostmodellen er at det i grunnlaget for ordinære avskrivninger må tas ut eventuelle byggelånsrenter og anleggstilskudd.

Oversikt over kalkulatoriske kostnader (avskrivninger og renter) som er belastet VAR-områdene for årene 2014 – 2016.

Kalkulatoriske kapitalkostnader

avløp:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Avskrivninger	1 042 508	1 022 765	1 024 413
Renter	158 109	176 147	248 977
Renter av fond	<u>-9 586</u>	<u>-1 964</u>	<u>377</u>
Sum	1 191 031	1 196 948	1 273 767

Kalkulatoriske kapitalkostnader

vann:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Avskrivninger	568 650	690 150	748 150
Renter	92 213	122 544	182 443
Renter av fond	<u>-33 143</u>	<u>-28 472</u>	<u>-37 319</u>
Sum	627 720	784 222	893 274

Kalkulatoriske kapitalkostnader renovasjon:

	<u>2016</u>	<u>2015</u>	<u>2014</u>
Avskrivninger	0	0	0
Renter	0	0	0
Renter av fond	<u>-2 482</u>	<u>-2 568</u>	<u>-5 482</u>
Sum	-2 482	-2 568	-5 482

Alvdal kommune beregner årlige lineære avskrivninger i en regnearkmodell med oversikt over investeringer det enkelte år og hvilken avskrivningsgruppe investeringene tilhører. Avskrivningene er beregnet som fastsatt i Forskrift om årsregnskap og årsberetning av 15.12.2000.

Det foretas før og etterberegning av alternativkostnaden (rente) i den samme regnearkmodellen.

For årene 2014 – 2016 har det vært benyttet følgende kalkylerenter:

- 2014	2,68 %
- 2015	1,94 %
- 2016	1,68 %

De benyttede kalkylerentene samsvarer med 5-årig swaprente med et tillegg på 0,5 %. Vi ser nærmere på renteberegningen av selvkostfondene i kap. 6.

Sammenligning av etterkalkylen for 2016 i årsregnskapet og Momentum viste at det var noen forskjeller i beregnede kapitalkostnader, jfr. pkt. 3.2 i rapporten.

5.3 Revisjonens vurdering og konklusjon

Hovedregelen for å beregne kalkulatoriske kapitalkostnader er å benytte anbefalt rentesats som er gitt i veilederen H-3/14 som gjelder fra 1.1.2015. Dette er også beskrevet i Forurensningsforskriftens kapittel 16: «ved beregning av selvkost bør de til enhver tid gjeldende retningslinjer for beregning av selvkost legges til grunn. Etter vår vurdering beregner Alvdal kommune kalkulatoriske kapitalkostnader (renter og avskrivninger) etter en modell som er i samsvar med fastsatte forskrifter og retningslinjer.

Ved beregning av rentekostnader er det benyttet korrekte rentesatser.

Etter vår vurdering skulle det vært samsvar mellom kapitalkostnader beregnet i kommunens regneark og i Momentum.

Revisjonens konklusjon:

Alvdal kommunen har beregnet kalkulatoriske kapitalkostnader i samsvar med gjeldende forskrifter og retningslinjer.

Årsaken til at det beregnes en annen kapitalkostnad i Momentum bør avklares.

6. Renteberegning av selvkostfond

Foretas kalkulatoriske renteberegninger av selvkostfond i samsvar med retningslinjene?

6.1 Revisjonskriterier

På avsatte midler til selvkostfond skal det legges til kalkulatoriske renter som skal reflektere alternativavkastningen brukerne går glipp av ved at midlene er bundet i selvkostfond. Dermed blir brukerne kompensert for det rentetapet de påføres ved å binde kapital i kommunen. Tilsvarende prinsipp legges også til grunn dersom det er grunnlag for å fremføre et underskudd når kommunen har vedtatt at selvkostprinsippet skal legges til grunn for brukerbetaling av tjenesten. Det skal brukes samme kalkylerente som ved beregning av kalkulatoriske finanskostnader.

6.2 Faktadel

Alvdal kommune har beregnet renter på selvkostfond slik det framgår av oversikten nedenfor:

Vann:

	Saldo fond <u>pr. 01.01</u>	Avsetning/ <u>bruk</u>	Renter <u>av fond</u>	<u>Rentesats</u>
2014	1 480 895	-50 594	37 319	2,68 %
2015	1 467 620	472 015	28 472	1,94 %
2016	1 968 107	32 518	33 143	1.68 %
2017	2 033 767			

Avløp:

	Saldo fond <u>pr. 01.01</u>	Avsetning/ <u>bruk</u>	Renter <u>av fond</u>	<u>Rentesats</u>
2014	-14 971	116 606	-377	2,68 %
2015	101 258	466 014	1 964	1,94 %
2016	569 236	219 445	9 586	1.68 %
2017	798 267			

Renovasjon:

	Saldo fond <u>pr. 01.01</u>	Avsetning/ <u>Bruk</u>	Renter <u>av fond</u>	<u>Rentesats</u>
2014	217 544	-90 658	5 482	2,68 %
2015	132 368	12 469	2 568	1,94 %
2016	147 405	-5 180	2 482	1.68 %
2017	144 707			

Septikrenovasjon:

	Saldo fond <u>pr. 01.01</u>	Avsetning/ <u>Bruk</u>	Renter <u>av fond</u>	<u>Rentesats</u>
2014	213 963		0	0
2015	213 963	312 406	0	0
2016	526 369	-422 844	0	0
2017	103 525			

6.3 Revisjonens vurdering og konklusjon

Alvdal kommune har beregnet og lagt til kalkulatoriske renter som reflekterer alternativavkastningen brukerne går glipp av ved at midlene er bundet i selvkostfond med unntak for septikrenovasjon. Tilsvarende prinsipp er lagt til grunn hvor det er grunnlag for å framføre underskudd.

Etter vår vurdering er beregningene riktige og det er brukt riktige rentesatser.

For septikrenovasjon er det for årene 2014 – 2016 ikke beregnet renter av fondet. Etter vår vurdering skulle det også vært beregnet renter av dette fondet, noe som i 2016 ville utgjort kr 5.291.

Septikrenovasjon hadde i 2014 et underskudd på kr 173.057, jfr. pkt.3.2 i rapporten. Underskuddet har ikke blitt belastet fondet for septikrenovasjon, noe som etter vår vurdering skulle vært gjort.

Revisjonens konklusjon:

Alvdal kommune har beregnet kalkulatoriske renter av selvkostfond i samsvar med gjeldende retningslinjer med unntak for septikrenovasjon. Vi mener at det også skal beregnes renter på dette fondet.

Selvkostregnskapet for septikrenovasjon viste underskudd i 2014. Vi mener at underskuddet skulle vært belastet fondet for septikrenovasjon.

7. Kommunens årsregnskap

Avgis kommunens årsregnskap i samsvar med lov og forskrifter når det gjelder selvkost?

7.1 Revisjonskriterier

Forskrift om årsregnskap og årsberetning angir hvordan årsregnskapet skal avgis. Kommunal- og regionaldepartementet skriver i brev av 06.05.2008 til kommunene at "et underskudd fra selvkostregnskapet som ikke dekkes ved bruk av selvkostfond må komme fram som en del av kommunens regnskapsmessige merforbruk, så fram kommunen i regnskapet ikke har andre tilstrekkelige merinntekter i året".

Det betyr at en tidligere praksis i enkelte kommuner med bruk av negative selvkostfond ikke vil være i samsvar med gjeldende regler for inndekking av underskudd på VAR-området.

Departementet presiserer også at negative selvkostfond fra tidligere må håndteres som feil og rettes i årsregnskapet i tråd med KRS nr. 5 om korrigerende av tidligere års feil.

Departementet har videre i brev av 31.03.2009 presisert at "midler på et fond knyttet til ett gebyrområde ikke kan benyttes (midlertidig) i årsbudsjettet/årsregnskapet til å finansiere underskudd på et annet gebyrområde".

I merknadene til regnskapsforskriften § 5 presiserer KRD at kommunen kan ta med ytterligere noter til årsregnskapet dersom dette anses nødvendig. Kommunal regnskapsstandard nr. 6 (foreløpig standard) gjelder noter og årsberetning.

I punkt 3.2 i standarden er det oppgitt forskriftsbestemte noter og i tillegg forslag på øvrige noter. Her finner vi i punkt 3.1.3 punkt 9 følgende forslag på note på selvkostområder:

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

I følge retningslinjene H-3/14 kan kommunen framføre et overskudd fra selvkosttjenester til senere år innenfor en 5-årsperiode. I praksis må det skje gjennom bruk av bundet selvkostfond. Selvkostprinsippet forutsetter ikke at inntektene for det enkelte år maksimalt kan tilsvare årets kostnader for kommunen. I stedet er det forutsatt at inntektene innenfor en 5-årsperiode ikke skal overstige kostnadene for årene samlet.

Tilsvarende prinsipp vil gjelde når det er grunnlag for å framføre underskudd. Selvkostprinsippet tar hensyn til tidsriktighet. Brukerne skal betale for tjenester de selv har nytte av og ikke subsidiere bruken til andre generasjoner.

7.2 Faktadel

Kommunens etterkalkyle på selvkost framgår i kommunens detaljerte årsregnskap.

Nedenfor følger en oversikt over informasjon om selvkostområdene som er gitt i note til kommunens årsregnskap:

Vann 2016:

	<u>Regnskap</u>	<u>Note</u>
Driftsinntekt	2 368 163	2 368 163
Direkte kostnader	1 600 650	1 600 650
Kapitalkostnader	627 720	627 720
Indirekte kostnader	74 133	74 133
Sum driftsutgifter	2 302 503	2 302 503
Resultat	65 660	65 660
Avsatt til fond		65 660

Avløp 2016:

	<u>Regnskap</u>	<u>Regnskap</u>	<u>Sum</u>	<u>Note</u>
	<u>avløp</u>	<u>septik</u>		
Driftsinntekt	5 824 398	868 465	6 692 863	6 692 863
Direkte kostnader	4 303 803	1 274 759	5 578 562	5 578 562
Kapitalkostnader	1 191 331	0	1 191 331	1 191 331
Indirekte kostnader	100 211	16 550	116 761	116 761
Sum driftsutgifter	5 595 345	1 291 309	6 886 654	6 886 654

Resultat	229 053	-422 844	-193 791	-193 791
Bruk av fond				193 791

Renovasjon 2016:

	<u>Regnskap</u>	<u>Note</u>
Driftsinntekt	3 429 899	3 429 899
Direkte kostnader	3 377 445	3 377 445
Kapitalkostnader	-2 482	-2 482
Indirekte kostnader	57 634	57 634
Sum driftsutgifter	3 432 597	3 432 597
Resultat	-2 698	-2 698
Avsatt til fond		2 698

Vi ser at det er samsvar mellom regnskapsopplysningene og informasjonen som er gitt i note. For avløp og septik er regnskapstallene summert og presentert under selvkostområdet avløp.

Nedenfor følger en oversikt over utviklingen i størrelsen på selvkostfondene.

	<u>Vann</u>	<u>Avløp</u>	<u>Renovasjon</u>	<u>Septik</u>
01.01.2017	2 033 764	798 267	144 707	103 585
01.01.2016	1 968 107	569 236	147 405	523 361
01.01.2015	1 467 620	101 258	132 368	213 963
01.01.2014	1 480 895	-14 971	217 544	213 963
01.01.2013	1 520 510	-14 587	226 723	0
01.01.2012	1 373 198	-597 817	196 973	230 474

7.3 Revisjonens vurdering og konklusjon

Kommunens etterkalkyler på selvkost framgår i årsregnskapet. Dette er etter vår vurdering i samsvar med gjeldende bestemmelser.

For selvkostområdene vann og renovasjon er det samsvar mellom selvkostregnskapet og noteopplysningene i årsregnskapet. Det er ikke tilfelle for avløp og septikrenovasjon da disse er slått sammen i noten og presentert under selvkostområdet avløp. Etter vår vurdering er dette to adskilte selvkostområder som skulle vært presentert hver for seg.

Forskrift om årsregnskap og årsberetning angir hvordan årsregnskapet skal avgis. Kommunal- og regionaldepartementet skriver i brev av 06.05.2008 til kommunene at "et underskudd fra selvkostregnskapet som ikke dekkes ved bruk av selvkostfond må komme fram som en del av kommunens regnskapsmessige merforbruk, så fram kommunen i regnskapet ikke har andre tilstrekkelige merinntekter i året". Etter vår vurdering har Alvdal kommune behandlet overskudd og underskudd på selvkost riktig, jfr. dog pkt. 6.3 i rapporten.

Det er i kommunal regnskapsstandard nr. 6 - Noter og årsberetning (foreløpig standard) bestemt hvilke noter som skal vedlegges årsregnskapet og noter som anbefales å vedlegge årsregnskapet. Det er anbefalt å legge ved note over selvkostområdene i kommunens årsregnskap.

Alvdal kommune har gitt tilleggsinformasjon om selvkostområdene i note 13 til kommunens årsregnskap. Etter vår vurdering dekker ikke tilleggsinformasjonen fullt ut kravene som stilles i henhold til god kommunal regnskapsskikk.

For å tilfredsstille kravene i regnskapsstandarden vurderer vi det slik at det også bør gis noteopplysninger om:

- Sammenligningstall om selvkostberegningen over flere år, og ikke bare for gjeldende regnskapsår
- Opplysninger om dekningsgrad, både faktisk og budsjettert
- Opplysninger om saldo og bruk/avsetning for selvkostfondene

Overskudd og underskudd kan fremføres til senere år innenfor en 5-årsperiode.

Fondene for renovasjon og septikrenovasjon har en beskjeden størrelse, fondet for avløp er bygd opp de 3 siste årene, mens fondet for vann har hatt en betydelig størrelse over siste 5-årsperiode.

Etter vår vurdering er det da behov for å redusere gebyrene på vann. Kommunen har fulgt opp dette med å redusere gebyrene for 2017 samt å legge en plan for å bygge ned fondet i de kommende årene.

Revisjonens konklusjon:

Vi mener at Alvdal kommune har presentert riktig regnskapsinformasjon om selvkostområdene i årsregnskapet. Imidlertid mener vi at det ikke er gitt riktig og tilstrekkelig tilleggsinformasjon i noter til årsregnskapet.

Vi mener at det er behov for å redusere størrelsen på selvkostfondet for vann gjennom å redusere gebyrene, noe som også kommunen har en plan for å gjennomføre.

8. RÅDMANNENS UTTALELSE

Den foreløpige rapporten ble oversendt til rådmannen for uttalelse den 28. september. I kommunens uttalelse er det kommentert at vannavgiften for 2017 ble redusert med 7 % i 2017 ved bruk av fond. For øvrig har ikke kommunen gitt noen kommentarer til rapporten.

9. SAMMENDRAG OG ANBEFALINGER

Formålet med prosjektet har vært å undersøke om Alvdal kommune etterlever gjeldende retningslinjer for beregning av selvkost innenfor vann, avløp, renovasjon, og septikrenovasjon. Videre har vi undersøkt om kommunens årsregnskap er avgitt i samsvar med lov og forskrifter når det gjelder framføring av overskudd eller underskudd på selvkost.

Med utgangspunkt i formålet med prosjektet har hovedproblemstillingen vært å vurdere om Alvdal kommune oppfyller bestemmelser i lover, forskrifter og retningslinjer for beregning av selvkost innenfor vann, avløp, septikrenovasjon og renovasjon.

Spørsmålet er konkretisert nærmere i følgende problemstillinger:

- 1. Foretas det før- og etterberegning av selvkostkalkyler og bygger selvkostregnskapet på reelle og dokumenterte kostnader?**
- 2. Er gebyrsystemet innrettet slik at det ikke gir urimelige utslag for kommunens innbyggere?**
- 3. Beregnes kalkulatoriske kapitalkostnader i samsvar med retningslinjene?**
- 4. Foretas kalkulatoriske renteberegninger av selvkostfond i samsvar med retningslinjene?**
- 5. Avgis kommunens årsregnskap i samsvar med lov og forskrifter når det gjelder selvkost?**

Revisjonskriteriene danner grunnlag for å vurdere om det foreligger avvik eller svakheter på området som er gjenstand for undersøkelsen.

Revisjonskriteriene er utledet fra krav i lover, forskrifter og retningslinjer.

Revisjonskriteriene er den målestokken som vi har lagt til grunn for vår vurdering av om kommunen har fulgt regelverket.

Undersøkelsen er gjennomført ved å vurdere fakta som er samlet inn gjennom dokumentanalyse, regnskapsanalyse og utdypende informasjon fra ansatte i kommuneadministrasjonen.

Vi har lagt hovedvekten på gjennomgang av regnskapsåret 2016, men har på enkelte områder også sett på budsjettet for 2017 og regnskapet for årene 2014 – 2015.

Foretas det før- og etterberegning av selvkostkalkyler og bygger selvkostregnskapet på reelle og dokumenterte kostnader?

Revisjonen konkluderer med at kalkylene på selvkostområdene vann, avløp, renovasjon og septikrenovasjon er bygd opp tilfredsstillende og inneholder nødvendig informasjon. Vi mener at Alvdal kommune etterlever kravene til før- og etterkalkulering av selvkost.

Vi er i tvil om kostnadene med interntjenester og interne fordelinger som har blitt belastet selvkostregnskapene gir et reelt uttrykk for disse kostnadene og om de er riktig fordelt mellom de ulike tjenestene da kostnadene i for stor grad er basert på skjønnsvurderinger.

Etter vår vurdering er det ikke tilfredsstillende at etterkalkylene i Momentum for 2016 viser store avvik i forhold til årsregnskapet. Dette er forhold som må avklares i forbindelse med etterkalkylen for 2017.

Er gebyrsystemet innrettet slik at det ikke gir urimelige utslag for kommunens innbyggere?

Vi mener at selvkostkalkylene for vann og avløp er innrettet slik at de ikke innebærer kryss-subsidiering av ulike brukere og dermed er i samsvar med selvkostprinsippet.

Imidlertid mener at etterlevelse av selvkostprinsippet og likebehandling av brukerne også forutsetter at kommunen faktisk får innbetalt de fakturerte gebyrene.

Beregnes kalkulatoriske kapitalkostnader i samsvar med retningslinjene?

Alvdal kommunen har beregnet kalkulatoriske kapitalkostnader i samsvar med gjeldende forskrifter og retningslinjer.

Årsaken til at det beregnes en annen kapitalkostnad i Momentum bør avklares.

Foretas kalkulatoriske renteberegninger av selvkostfond i samsvar med retningslinjene?

Alvdal kommune har beregnet kalkulatoriske renter av selvkostfond i samsvar med gjeldende retningslinjer med unntak for septikrenovasjon. Vi mener at det også skal beregnes renter på dette fondet.

Selvkostregnskapet for septikrenovasjon viste underskudd i 2014. Vi mener at underskuddet skulle vært belastet fondet for septikrenovasjon.

Avgis kommunens årsregnskap i samsvar med lov og forskrifter når det gjelder selvkost?

Vi mener at Alvdal kommune har presentert riktig regnskapsinformasjon om selvkostområdene i årsregnskapet. Imidlertid mener vi at det ikke er gitt riktig og tilstrekkelig tilleggsinformasjon i noter til årsregnskapet.

Vi mener at det er behov for å redusere størrelsen på selvkostfondet for vann gjennom å redusere gebyrene, noe som også kommunen har en plan for å gjennomføre.

REVISJONENS ANBEFALINGER

Med bakgrunn i våre funn og vurderinger vil vi anbefale at:

1. Skjønnsmessig fordelte kostnader med interntjenester bør gjennomgås og vurderes.
2. Avvik i etterkalkylene mellom årsregnskapet og Momentum bør avklares.
3. Alvdal kommune bør sørge for innfordring av kommunens gebyrkrav.
4. Det bør beregnes renter av selvkostfondet for septikrenovasjon og tidligere års feil bør korrigeres.

5. Noteopplysninger i årsregnskapet om selvkost bør inneholde riktig og tilstrekkelig informasjon.
6. Selvkostfondet for vann bør reduseres slik at overskudd ikke overføres i mer enn 5 år.

10. VEDLEGG OG KILDER

10.1 Kilder

Kommuneloven med forskrifter
Kommunal regnskapsstandard nr. 6
Lov om kommunale Vass- og avløpsanlegg (2012-03-16-12)
Forurensningsloven (1981-03-13-6)
Forskrift om begrensnng av forurensning (2004-06-01-931)
Forskrift om kommunal slamtømming i Hedmark av 25.08.1989

Kommunale dokumenter:

- kalkyler
- Budsjett og regnskap

Annet:

- Retningslinjer for behandling av selvkost H 3/14

10.2 Vedlegg

Uttalelse til forvaltningsrevisjon

[Erling Straalberg \[Erling.Straalberg@alvdal.kommune.no\]](mailto:Erling.Straalberg@alvdal.kommune.no)

Handlinger

Til:

M

[Svein Magne Evavold](#)

25. oktober 2017 08:11

Hei

Besvarelsen fra Ola er å karakterisere som kommunens uttalelse. Kommer ingen flere uttalelser.

Med hilsen

Erling Straalberg
Rådmann

[Ola Sørhus \[Ola.Sorhus@alvdal.kommune.no\]](mailto:Ola.Sorhus@alvdal.kommune.no)

Handlinger

Til:

M

[Svein Magne Evavold](#)

30. september 2017 13:33

Hei !

Vannavgift for 2017 ble redusert med 7 % i budsjett for 2017 ved bruk av fond.

Med hilsen

Ola Sørhus

Enhetsleder kommunalteknikk