

Forvaltnings- revisjonsrapport

**SELVKOST OG OPPFØLGING
AV VEDLIKEHOLD/
INVESTERINGSBEHOV**
Vågå kommune



Innlandet Revisjon IKS

FORORD

Denne rapporten er et resultat av forvaltningsrevisjonsprosjektet «Selvkost og oppfølging av vedlikehold/investeringsbehov» som er gjennomført på oppdrag av kontrollutvalget i Vågå kommune.

Forvaltningsrevisjon er en lovpålagt oppgave. Kontrollutvalget har ansvaret for å påse at det føres kontroll med at det blir gjennomført systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets/fylkestingets vedtak og forutsetninger (Kommunelovens § 77. nr 4).

Prosjektarbeidet er utført høsten 2017/våren 2018 av forvaltningsrevisor Kari Robbestad. Reidun Grefsrud har vært oppdragsansvarlig.

Utkast til rapport er sendt rådmannen til uttalelse. Svaret fra rådmannen er vedlagt rapporten.

Lillehammer, juli 2018

Reidun Grefsrud
Oppdragsansvarlig revisor

Kari Robbestad
Prosjektansvarlig revisor

INNHALDSFORTEGNELSE

FORORD	2
INNHALDSFORTEGNELSE	3
SAMMENDRAG	4
1. INNLEDNING	6
1.1 KONTROLLUTVALGETS BESTILLING	6
1.2 FORMÅL OG PROBLEMSTILLINGER	6
1.3 SELVKOSTPRINSIPPET, SELVKOSTREGNSKAPET OG KILDER FOR REVISJONSKRITERIER	7
1.4 OVERSIKT OVER SELVKOSTOMRÅDENE I VÅGÅ KOMMUNE.....	9
2. METODE	11
3. SELVKOSTREGNSKAPET - DRIFTSKOSTNADER	12
3.1 REVISJONSKRITERIER	12
3.2. DATA.....	14
3.3. REVISJONENS VURDERINGER	16
4. KALKULATORISKE KAPITALKOSTNADER	18
4.1 REVISJONSKRITERIER	18
4.2 DATA.....	19
4.3 REVISJONENS VURDERINGER	19
5. OVERSKUDD OG UNDERSKUDD PÅ SELVKOSTREGNSKAPET	21
5.1 REVISJONSKRITERIER	21
5.2 DATA.....	21
5.3 REVISJONENS VURDERING	23
6. FØR- OG ETTERBEREGNINGER AV SELVKOST	24
6.1 REVISJONSKRITERIER	24
6.2 DATA.....	25
6.3 REVISJONENS VURDERINGER	25
7. HAR KOMMUNEN RUTINER SOM SIKRER RIKTIG INNKREVING AV GEBYRER?	26
7.1 REVISJONSKRITERIER	26
7.2 DATA.....	26
7.3 REVISJONENS VURDERINGER	27
8. HAR VÅGÅ KOMMUNE EN VEDLIKEHOLDSPLAN OG INVESTERINGSPLAN SOM IVARETAR FRAMTIDIGE BEHOV?	28
8.1 REVISJONSKRITERIER	28
8.2 DATA	28
8.3 REVISJONENS VURDERINGER	29
9. KONKLUSJONER OG ANBEFALINGER	31
9.1 KONKLUSJONER	31
9.2 ANBEFALINGER	33
REFERANSER	34
VEDLEGG 1 SELVKOSTNOTE FOR 2017	35
VEDLEGG 2 RÅDMANNENS UTTALELSE	36

SAMMENDRAG

Formålet med forvaltningsrevisjonen var å undersøke i hvilken grad administrasjonen overholder kravene i lov og forskrifter om selvkostberegninger og om det foreligger hensiktsmessig oppfølging av investeringer og vedlikehold.

Følgende problemstillinger har vært undersøkt:

1. Har Vågå kommune rutiner og beregninger for sikring av selvkost og fakturering av tjenester?
2. Har Vågå kommune en vedlikeholdsplan og investeringsplan som ivaretar framtidige behov?

Revisjonsprosjektet har omfattet alle selvkostområdene etter note 16 i regnskapet.

Prosjektet er i hovedsak gjennomført ved dokumentanalyser. Vi har også hatt kommunikasjon på e-post med vår kontaktperson i Vågå kommune.

Revisjonskriteriene i rapporten er hovedsakelig hentet fra

- lover og forskrifter for tjenester der selvkost setter den øvre rammen for brukerbetalingen,
- Kommunal- og moderniseringsdepartementets retningslinjer for beregning av selvkost,
- kommunale forskrifter og vedtak.
- Norsk Vann Rapport 210/2015 Veiledning for praktisering av selvkost i vann- og avløpssektoren

Konklusjoner

Etter revisjonens vurdering har Vågå kommune i hovedsak tilfredsstillende systemer og rutiner som sikrer at selvkost blir beregnet i henhold til retningslinjene for selvkost og at fakturering og innfordring skjer i samsvar med forskrifter og gebyrregulativer.

Vågå kommune bruker selvkostmodellen «Momentum selvkost kommune» fra selskapet EnviDan Momentum og benytter konsulentbistand fra selskapet i forbindelse med selvkostberegningene. Revisjonen vurderer at bruk av selvkostmodellen bidrar til god systematikk og at forutsetninger og beregninger er dokumenterte og dermed etterprøvbare.

Revisjonen vurderer at Vågå kommunes praksis med å foreta etterberegninger av direkte og indirekte kostnader utenfor selvkostmodellen etter at kommuneregnskapet er avlagt er noe uoversiktlig og gjør det vanskelig å dokumentere og etterprøve forutsetninger og beregninger. Kommunen har derfor et forbedringspotensial når det gjelder bruken av modellen for å sikre systematikk og etterprøvbarhet i beregningene.

Revisjonen vurderer at beregningene av direkte kostnader og kapitalkostnader i 2016 er i samsvar med retningslinjene. Vi har imidlertid ikke mottatt god nok dokumentasjon til å kunne bekrefte at beregningene av de indirekte kostnadene i regnskapsnoten er i henhold til retningslinjene.

Vågå kommune har hatt fremførbart underskudd på oppmåling og byggesak. I saksframlegget til gebyrvedtaket står det at det er lagt til grunn at utgiftene i sin helhet skal dekkes av gebyrinntekter fra innbyggerne. Revisjonen mener at det burde gått klarere fram av kommunestyrevedtaket at det skal være full kostnadsdekning på selvkosttjenestene vann, avløp og feiing.

Vågå kommune utarbeider etterkalkyler og budsjettkalkyler i samsvar med regelverket. Etterkalkylene vises i note til regnskapet. Budsjettkalkylen er en del av beslutningsgrunnlaget for kommunestyret i forbindelse med gebyrvedtaket. Selve budsjettkalkylen blir imidlertid ikke lagt fram for kommunestyret. Revisjonen mener at kommunestyret ville hatt et bedre beslutningsgrunnlag dersom budsjettkalkylen hadde fulgt med kommunestyresaken.

Vågå kommune er i gang med å utarbeide ny hovedplan for vann og avløp. Kommunen har utarbeidet tiltaksplan for Vågå sentrum, som er vedtatt av kommunestyret i februar 2018.

Revisjonen vurderer at tiltaksplanen synliggjør at kommunen har store utfordringer på grunn av etterslep på vedlikeholds- og investeringssiden når det gjelder vann og avløp. Tiltaksplanen er et godt grunnlag for økonomiplanleggingen og planen er fult opp i økonomiplanen for 2018-2021. Tiltaksplanen omfatter bare deler av kommunen. Kommunen vil få bedre oversikt når hovedplanen for vann og avløp foreligger.

Investeringene i planperioden hensyntas i beregningsgrunnlaget for gebyrene, men gebyrgrunnlaget (budsjettkalkylen) legges ikke fram for kommunestyret slik at konsekvensene av investeringene for gebyrene synliggjøres.

På grunnlag av våre vurderinger og konklusjoner har vi følgende anbefalinger:

- Vågå kommune bør gå gjennom sine systemer og rutiner i forbindelse med arbeidet med selvkostregnskapet for å sikre at forutsetninger og beregninger er dokumenterte og dermed etterprøvbare. Kommunen bør sørge for at tallene i selvkostmodellen oppdateres etter at kommuneregnskapet er avlagt og at selvkostmodellens etterberegninger er grunnlaget for selvkostnoten i kommuneregnskapet.
- Som forutsetning for å fremføre underskudd i regnskapet bør Vågå kommune fatte et kommunestyrevedtak der det går klart fram hvilke selvkosttjenester det skal være full kostnadsdekning på.
- For å gi kommunestyret et bedre beslutningsgrunnlag bør det vurderes om budsjettkalkylen skal følge gebyrsaken til kommunestyret.

1. INNLEDNING

1.1 KONTROLLUTVALGETS BESTILLING

Sekretariatet for kontrollutvalget bestilte i brev av 28.6.17 en forvaltningsrevisjon med formål å undersøke i hvilken grad administrasjonen overholder kravene i lov og forskrifter om selvkostberegning og om det foreligger hensiktsmessig oppfølging av vedlikehold.

Bestillingen baserer seg på vedtak i kontrollutvalget 12.6.17 om bestilling av forvaltningsrevisjon. Kontrollutvalget vedtok da å gjennomføre et forvaltningsrevisjonsprosjekt om kommunens beregning av selvkost.

Kontrollutvalget viser til overordnet analyse for Vågå kommune der en ser området som en risikofaktor: *«Verknaden kan være for dyre tenester for den enskilde. Ein anna verknad er at kommunen kalkulerer for lågt til den enskilde, slik at andre tenester blir skadelidande. Rekneskapsforskriften har krav til sjølvkostrekneskap. Eit spørsmål er om administrasjonens internkontroll på området er tilstrekkeleg, slik at reglene blir fylgde. Når det gjeld tekniske innstallasjoner, er det også risiko for forfall».*

1.2 FORMÅL OG PROBLEMSTILLINGER

I bestillingen fra kontrollutvalget er det formulert følgende problemstillinger:

3. Har Vågå kommune rutiner og beregninger for sikring av selvkost og fakturering av tjenester?
4. Har Vågå kommune en vedlikeholdsplan og investeringsplan som ivaretar framtidige behov?

Kontrollutvalget har vedtatt at revisjonsprosjektet skal omfatte alle selvkostområdene etter note 16 i regnskapet.

Problemstilling 1:

Vi har konkretisert problemstillingen i følgende underproblemstillinger:

- a) Beregnes henførbare direkte og indirekte driftskostnader i samsvar med retningslinjene?
- b) Beregnes kalkulatoriske kapitalkostnader i samsvar med retningslinjene?
- c) Er kommunens bruk av og avsetning til selvkostfond i samsvar med retningslinjene?
- d) Foretas det før- og etterberegninger av selvkost i samsvar med regelverket?
- e) Har kommunen rutiner som sikrer riktig innkreving av gebyrer?

Innsamling og behandling av avfall utføres av renovasjonsselskapet Nord-Gudbrandsdal Renovasjon IKS(NGR). Selskapet ble etablert i 1997 av kommunene Skjåk, Lom, Vågå, Sel og Dovre kommuner. Lesja kommune ble medlem i 2003. Selskapet er lokalisert til Dovre kommune. Selskapet er primært etablert for å ta seg av den vanlige husholdningsrenovasjonen i de 6 medlemskommunene. Selskapet tilbyr også renovasjonstjenester for næringslivet. På hjemmesidene til NGR opplyses at

bedriftsrenovasjonen regnskapsmessig er skilt fra husholdningsrenovasjonen, og dekker fullt ut sine egne kostnader.

Vågå kommune får faktura fra selskapet som grunnlag for sin selvkostberegning og fakturerer selv renovasjonsgebyrene. Vi har ikke foretatt noen kontroll av dette selskapet eller av den dokumentasjonen kommunen mottar fra selskapet som grunnlag for beregningene av selvkost for renovasjon.

Problemstilling 2:

Denne problemstillingen er avgrenset til området for vann og avløp, dette fordi kontrollutvalget spesielt har drøfta utfordringene innen dette området i forhold til at kommunen her har store tekniske installasjoner. Disse krever vedlikehold og på et eller annet tidspunkt utskiftinger.

1.3 SELVKOSTPRINSIPPET, SELVKOSTREGNSKAPET OG KILDER FOR REVISJONSKRITERIER

1.3.1 KILDER FOR REVISJONSKRITERIER

Med revisjonskriterier mener vi de lover, forskrifter, retningslinjer, kommunale vedtak, faglige standarder mv som sier noe om hvordan virksomheten skal drives. Revisjonskriterier utgjør grunnlaget for å vurdere kommunens praksis. Revisjonskriterier kan hentes fra ulike rettskilder (lover, forskrifter mm), kommunestyrets vedtak, statlige føringer, faglige standarder mv.

I dette prosjektet hentes revisjonskriteriene i hovedsak fra

- lover og forskrifter for tjenester der selvkost setter den øvre rammen for brukerbetalings,
- Kommunal- og moderniseringsdepartementets retningslinjer for beregning av selvkost jfr rundskriv H-3/14,
- kommunale forskrifter og
- Norsk Vann Rapport 210/2015 Veiledning for praktisering av selvkost i vann- og avløpssektoren

Vi beskriver hovedtrekkene i selvkostprinsippet og selvkostregnskapet nedenfor, mens konkrete revisjonskriterier utledes i forbindelse med behandling av den enkelte problemstilling i kapitlene 3-8.

1.3.2 SELVKOSTPRINSIPPET

I retningslinjer for beregning av selvkost H-3/14 sies det at:

Innenfor de områder der selvkost er satt som den rettslige rammen for brukerbetaling, må kommunen utarbeide en selvkostkalkyle (for- og etterkalkyle) av kostnadene innenfor de aktuelle tjenesteområdene. Dette må gjøres for å føre kontroll med at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens selvkost.

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 varene eller tjenester som borgerne er forpliktet til å benytte seg av. I slike tilfeller kreves lovhjemmel for å kreve betaling fra brukerne.

Viktige kommunale tjenester der selvkost setter den øvre rammen for brukerbetalingen:

- *Renovasjon.* (Lov om vern mot forurensning og om avfall (forurensningsloven) av 13.mars 1981, §34). Innenfor avfallsområdet (renovasjon) er et lovmessig krav at selvkost *skal* danne grunnlag for innbyggernes brukerbetaling. Kommunen er pålagt å ha full kostnadsdekning. I avfallsforskriften sies det i § 15-4 at kommunen skal ha separate regnskap for lovpålagt håndtering av husholdningsavfall. Alle kostnadene ved lovpålagt håndtering av husholdningsavfall skal dekkes over avfallsgebyret, jfr også forurensningsloven § 34.
- *Tømming fra slamavskillere (septiktanker) privet mv, forurensningsloven §26.* Som for renovasjon er det et lovmessig krav om at selvkost skal danne grunnlag for innbyggernes brukerbetaling.
- *Vann og avløp* (Lov om kommunale vass- og avløpsanlegg av 16. mars 2012 og forurensningsforskriften av 1.juni 2004.) I § 16-1 i forurensningsforskriften sies det at «*vann- og avløpsgebyrer fastsatt i medhold av lov 31. mai 1974 nr. 17 om kommunale vass- og kloakkavgifter ikke skal 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. Utgangspunktet for loven og forskriften er at brukerne av tjenesten i kommunen bør bære kostnadene forbundet med tjenestene. Kommunen er imidlertid ikke pålagt full kostnadsdekning.
- *Plan- og byggesaksbehandling* (Plan- og bygningsloven § 33-1). Brukerbetaling kan maksimalt dekke selvkost.
- *Oppmåling og matrikkelføring* (Matrikkelloven av 17.juni 2005, § 32). Brukerbetaling kan maksimalt dekke selvkost.
- *Feietjeneste* (brann - og eksplosjonsvernloven av 14.juni 2002, § 28). Brukerbetaling kan maksimalt dekke selvkost.

1.3.3 SELVKOSTREGNSKAPET

Grunnlaget for våre vurderinger av kommunens selvkostberegninger er Kommunal og moderniseringsdepartementets retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betjeningstjenester fra 2014¹. Formålet med retningslinjene er å gi veiledning til utmålingen av gebyrer for den enkelte betalingstjeneste. Retningslinjene utfyller derfor reglene om brukerbetaling i særlovgivningen. I retningslinjene sies det at disse ikke er rettslig bindende for kommunene, men kan tjene som et sentralt tolkningsmoment i vurderingen av hvilke kostnader en kommune kan kreve dekket gjennom brukerbetaling fra innbyggerne. Retningslinjene har til hensikt å angi en økonomifaglig standard for beregning av selvkost og praktisering av selvkostprinsippet som er i tråd med reglene i særlovgivningen. Eventuelle avvik fra retningslinjene bør derfor begrunnes.

Selvkost er, ifølge retningslinjene, den totale kostnadsøkningen en kommune påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste.

¹ Rundskriv H-3/14

Direkte driftskostnader
+ Indirekte driftskostnader
= Sum driftskostnader
+ Kapitalkostnader
= Selvkost
- Gebyrinntekter
- Andre inntekter
= Overskudd (underskudd)
- Avsetning til fond (bruk av fond)
= 0

For å dokumentere selvkost må kommunene sette opp et selvkostregnskap (se figur 1.1). Selvkostregnskapet deles inn i direkte og indirekte driftskostnader og kapitalkostnader. Dersom kostnadene er lavere enn gebyrinntektene oppstår det et overskudd på selvkostregnskapet. Dette overskuddet skal avsettes til et selvkostfond (bundet fond). Hvis selvkostregnskapet viser underskudd, kan det brukes av fondet. Over en 3-5 årsperiode skal inntektene tilsvare kostnadene, dvs at selvkostregnskapet skal balansere.

Figur 1.1 Illustrasjon av selvkostregnskapet

Selvkostregnskapet er et eget regnskap, et "skyggeregnskap". Selvkostregnskapet er ikke en del av det offisielle kommuneregnskapet. Alle kostnader og inntekter har imidlertid sitt utspring i kommuneregnskapet. Det er derfor viktig at det finnes solid dokumentasjon for hvordan inntekter og kostnader i selvkostregnskapet er fremkommet, at tallene kvalitetssikres og at de kan etterprøves. Hvis det ikke er dokumentasjon og kvalitetssikring, kan en ikke stole på at selvkostregnskapet er riktig og dermed heller ikke på at gebyrene er lovlige i henhold til kravene i lov og forskrift.

1.4 OVERSIKT OVER SELVKOSTOMRÅDENE I VÅGÅ KOMMUNE

Vågå kommune utarbeider selvkostregnskap for områdene renovasjon, slam, avløp, vann, feiing, byggesak og oppmåling. Kommunen begynte å bruke selvkostmodellen fra EnviDan Momentum for fire år siden. Modellen brukes på alle områder. Bruken av modellen kvalitetssikres ved besøk av konsulent fra selskapet to ganger i året:

- På høsten i forbindelse med utarbeidelse av forkalkyle, - i forkalkylen utarbeidet høsten 2017 ble det tatt utgangspunkt i regnskapet for 2016 og det som er regnskapsført i 2017, sammen med budsjettet. Videre vurderes neste års kostnader.
- I januar i forbindelse med årsoppgjøret. Kommunen får da hjelp til å utarbeide etterkalkylen.

Selvkostregnskap 2016 for Vågå kommune

Tabell 1.1. Etterkalkyle for selvkostområdene oppmåling, byggesak, feiing, vann, avløp, slam og renovasjon for 2016. Kilde: note 16 i kommuneregnskapet

Etterkalkyle 2016	Oppmåling	Byggesak	Feiing	Vann	Avløp	Slam	Renovasjon	Totalt
Gebyrinntekter	kr -416 461	kr -1 247 749	kr -801 083	kr -5 750 183	kr -5 291 735	kr -2 080 174	kr -3 889 897	kr -19 477 281
Andre driftsinntekter	kr -40 456	kr -	kr -27 924	kr -231 286	kr -176 634	kr -	kr -216 207	kr -692 508
Sum inntekter	kr -456 917	kr -1 247 749	kr -829 008	kr -5 981 469	kr -5 468 369	kr -2 080 174	kr -4 106 103	kr -20 169 789
Direkte driftsutgifter	kr 356 415	kr 1 100 520	kr 759 169	kr 3 912 404	kr 4 436 733	kr 1 754 069	kr 3 541 944	kr 15 861 254
Avskrivningskostnader	kr -	kr -	kr 26 008	kr 1 596 538	kr 714 965	kr 81 755	kr 87 784	kr 2 507 050
Kalkulatorisk rente (1,684%)	kr -	kr -	kr 657	kr 625 824	kr 250 959	kr 13 094	kr 43 820	kr 934 354
Indirekte utgifter	kr 86 978	kr 220 130	kr 42 394	kr 120 486	kr 121 953	kr 66 755	kr 68 330	kr 727 026
Sum driftskostnader	kr 443 392	kr 1 320 650	kr 828 229	kr 6 255 252	kr 5 524 610	kr 1 915 673	kr 3 741 878	kr 20 029 684
Resultat	kr -13 525	kr 72 901	kr -779	kr 273 783	kr 56 241	kr -164 501	kr -364 226	kr -140 105
Kostnadsdekning i %	-103 %	-94 %	-100 %	-96 %	-99 %	-109 %	-110 %	-101 %
Sjølkostfond 1/1	kr 124 196	kr 558 406	kr -48 963	kr -1 792 418	kr -1 544 746	kr -406 267	kr -1 138 922	kr -4 248 714
Korrigert avsetning 2015			kr 7 822				kr -7 822	kr -
Tidligere års underskot						kr 42 604		kr 42 604
Fondsbruk/avsetning 2016	kr -11 547	kr 82 913	kr -1 478	kr 245 899	kr 31 538	kr -173 569	kr -386 608	kr -212 852
Sjøvkost 31/12	kr 112 649	kr 641 319	kr -42 620	kr -1 546 519	kr -1 513 208	kr -537 232	kr -1 533 352	kr -4 418 961

Etterkalkylen i selvkostmodellen har med gebyrområde for reguleringsplaner, denne er ikke med i note 16 i kommuneregnskapet. I 2016 hadde dette området kun 21,8% kostnadsdekning og ligger langt under selvkost. Kommunen opplyste at de ikke utarbeidet selvkostregnskap for dette området.

Tabellen viser at kommunen i 2016 ligger nær opp til 100 % dekning på alle selvkostområdene. Kommunen har negative fond og fremførbart underskudd for byggesak og oppmåling.

Før denne rapporten var ferdig ble regnskapet for 2017 avlagt. Vi har derfor i vedlegg 1 tatt inn etterkalkylen for 2017. Denne viser at det var over 100 % dekning for feiing og slam, vann og avløp ligger på ca 85 %, mens det også i 2017 er negativt fond på oppmåling og byggesak

2. METODE

Prosjektet er gjennomført i henhold til RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon som er gjeldende som god kommunal revisjonsskikk fastsatt av Norges kommunerevisorforening. Innlandet Revisjon IKS har et internt kvalitetssikringssystem som er i samsvar med RSK 001.

Datas *relevans* er knyttet til om undersøkelsen representerer den virkelige situasjonen. Vi mener data som er samlet inn i denne undersøkelsen er egnet til å svare på problemstillingene. Det er likevel viktig å være oppmerksom på at de opplysninger som framkommer i rapporten nødvendigvis er et utvalg av fakta.

Med *pålitelighet* menes at data skal være mest mulig presise og nøyaktige. Dette er ivaretatt ved verifisering av intervjureferater og ved innhenting av uttalelse fra rådmannen på utkast til rapport.

Det ble holdt oppstartmøte 24. oktober 2017 der kommunalsjef Pål Inge Sanden, økonomisjef Frank Roger Vangen og konsulent Bodil Bårdløkken var til stede. Fra Innlandet revisjon IKS deltok oppdragsansvarlig Reidun Grefsrud og prosjektansvarlig Kari Robbestad. Referat fra oppstartmøtet ble oversendt møtedeltakerne og verifisert. Frank Roger Vangen er kommunens kontaktperson i prosjektarbeidet.

Vi har kontrollert selvkostberegningene i etterkalkylen for 2016. Vi har videre sett på endringer i selvkostfondene i perioden 2013-2017.

Prosjektet er i hovedsak gjennomført ved dokumentanalyser. I forbindelse med kontrollen av selvkostberegningene har vi fått tilgang på selvkostmodellen Momentum selvkost kommune. I denne modellen er selvkostberegningene dokumentert. Vi har også innhentet noteopplysninger om selvkost, budsjett- og økonomiplaner, årsmeldinger, gebyrregulativ mv. Vi viser til oversikt bakerst i rapporten under referanser.

I tillegg har vi hatt kommunikasjon på e-post med vår kontaktperson i prosjektet for å få svar på ulike spørsmål.

Vi har også vært i kontakt med konsulent fra selskapet EnviDan Momentum for å få svar på enkelte spørsmål vedrørende selvkostmodellen.

3. SELVKOSTREGNSKAPET - DRIFTSKOSTNADER

I dette kapitlet behandler vi problemstilling 1 a)

Beregn henførbare direkte og indirekte driftskostnader i samsvar med retningslinjene?

3.1 REVISJONSKRITERIER

I retningslinjene for selvkost skilles det mellom: Direkte kostnader og henførbare indirekte kostnader.

Hovedregelen er at kommunen alltid kan henføre direkte kostnader til den aktuelle selvkosttjeneste. Tallene tas ut fra regnskapet på området.

3.1.1 DIREKTE DRIFTSKOSTNADER

Hovedregelen er at kommunen alltid kan henføre direkte kostnader til den aktuelle selvkosttjeneste. Tallene tas ut fra regnskapet på området.

Direkte driftskostnader (jfr. figur 1.1) omfatter kostnader som er nødvendige i forbindelse med produksjonen (fremstillingen) av de kommunale tjenestene, f.eks. for vann- og avløpstjenester hvor dette vil si driften av ledningsnett, renseanlegg og vannforsyningsanlegg mv. Normalt finnes disse kostnadene under funksjonene² for vann og avløpstjenester i kommuneregnskapet³. En forutsetning for at direkte kostnader i selvkostregnskapet blir riktig er at kommunen har fordelt kostnadene på riktig funksjon i kommuneregnskapet.

Flere tjenester kan være organisert i samme avdeling, f.eks. vann- og avløpstjenester og vei eller renovasjon. Da vil samme stilling kunne være tillagt arbeidsoppgaver som hører inn under flere forskjellige kostrafunksjoner, f.eks. kan en stilling både være tillagt arbeidsoppgaver innenfor drift av veier og drift av avløpsanlegg.

Kommunen er pålagt å fordele kostnadene i kommuneregnskapet slik at de føres på riktig kostrafunksjon⁴. Lønnskostnader skal f.eks. fordeles på funksjoner dersom en stillingsandel er 20 % eller høyere. Andre driftsutgifter må også fordeles. Det samme gjelder kostnader til lokaler dersom samme lokaler brukes til flere typer tjenester. I denne revisjonen har vi ikke undersøkt om kommunen har fordelt utgiftene på riktige kostrafunksjoner.

3.1.2 INDIREKTE DRIFTSKOSTNADER (KOSTNADER VEDR. INTERNTJENESTER)

Retningslinjene definerer interntjenester slik: *”Indirekte kostnader er henførbare når interntjenesten bidrar til å skape en helhetlig tjeneste for brukerne. Indirekte kostnader er deler av kostnader som i*

² En funksjon i kostra tilsvarer en tjeneste eller en gruppe med tjenester som hører sammen.

³ Kostrafunksjonene 340-345, 350-353

⁴ Jfr Hovedveileder Kostra fra KRD.

KOSTRA er henført til administrasjonsfunksjonen eller funksjonen for kontroll og revisjon. Fordelingsmetode for indirekte kostnader i selvkostkalkylen bør primært være en som best gir uttrykk for bruken av interntjenesten. Alternativt brukes selvkosttjenestens andel av kommunens brutto driftsutgifter som fordelingsnøkkel.»

Visse interntjenester, så som administrasjon og ledelse av tjenesten, vil finnes i alle kommuner, mens innslaget av andre typer interntjenester varierer mellom kommunene. Årsakene til dette er at kommuner kan kjøpe slike tjenester av andre i stedet for å stå for slike selv. Eksempelvis kan juridiske tjenester, kopierings- og trykkeritjenester og bygningsvedlikehold utøves av egne ansatte, eller de kan kjøpes av private.

I henhold til selvkost må både kostnadene og inntektene fordeles til betalingstjenesten. Det innebærer at det er kommunens *netto* driftsutgifter, dvs. brutto driftsutgifter fratrukket driftsinntekter knyttet til interntjenesten, som vil være utgangspunktet når de indirekte tjenestene skal henføres til selvkosttjenesten.

Retningslinjene inneholder en oversikt over de mest relevante henførbare indirekte kostnadene⁵ med en kort beskrivelse av hvilke kostnader som kan henføres samt hvilken fordelingsnøkkel som anbefales brukt. Fordelingsmetoden for indirekte kostnader skal i størst mulig grad reflektere selvkosttjenestens bruk av interntjenesten. Eksempler på fordelingsnøkler er andel bilag, andel fakturaer, andel ansatte eller årsverk eller faktisk registrert bruk (eks. kopiering eller trykking).

Selvkosttjenestens andel av brutto driftsutgifter kan benyttes hvis kontoplanen ikke er detaljert nok eller hvis ønsket fordelingsnøkkel ikke lar seg fremskaffe.

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. Administrativ ledelse, slik dette er definert i veiledningen til regnskapsrapporteringen i KOSTRA, bør ikke henføres til betalingstjenesten. Administrativ ledelse er definert slik:

- Administrative ledere er definert til å være ledere som har både økonomiske og administrative fullmakter.
- Dersom en administrativ leder yter tjenester for ett eller flere tjenesteområder, skal denne andelen fordeles til tjenestefunksjonen (betalingstjenesten)

Oppsummert er indirekte kostnader deler av kostnader som blir ført på andre funksjoner enn funksjonen for selvkosttjenesten, eks administrasjon, kontroll og revisjon. For å finne riktig andel av de indirekte kostnadene, skal kommunen bruke fordelingsnøkler. Retningslinjene lister opp de mest relevante henførbare interntjenestene, og gir en kort beskrivelse av hvilke kostnader som kan henføres og hvilken fordelingsnøkkel som anbefales brukt. Kostnadsgrunnlag og fordelingsnøkler må dokumenteres.

⁵ Eksempler på interntjenester nevnt i retningslinjene er: regnskap, innfordring, lønn, revisjon, personaltjeneste, HMS, sentral opplæring, kantinedrift, kopiering- og trykketjeneste, IKT, felles post, arkiv- og sentralbord og juridisk bistand.

3.1.3 KONKRETE REVISJONSKRITERIER

- Direkte driftskostnader i selvkostregnskapet skal stemme overens med regnskapsførte henførbare utgifter på aktuelle kostrafunksjoner i kommuneregnskapet.
- Bare kostnader for henførbare interntjenester skal belastes selvkostregnskapet.
- Kommunen skal benytte fordelingsnøkler for å finne riktig andel av de indirekte kostnadene som skal belastes selvkostregnskapet.

3.2. DATA

3.2.1 DIREKTE DRIFTSKOSTNADER

Utgangspunkt for beregning av selvkost er de direkte kostnadene som er ført på de aktuelle funksjonene i Kostra. Følgende kostrafunksjoner er utgangspunktet for beregning av direkte driftskostnader i selvkostregnskapet:

- 302 byggesaksbehandling og eierseksjonering,
- 303 kart og oppmåling,
- 338 forebygging av branner og andre ulykker,
- 340 Produksjon av vann,
- 345 distribusjon av vann,
- 350 avløpsrensing,
- 353 avløpsnett/innsamling av avløpsvann,
- 354 tømming av slamavskillere, septiktanker o.l..
- 3550 renovasjon

Vi har ut fra opplysninger fra kommunen og konsulent i selskapet EnviDan momentum forstått det slik at regnskapsrapportene hentes fra økonomisystemet Visma etter spørring på art/funksjon, disse eksporteres til excel og blir limt inn i selvkostmodellen Momentum, av EnviDan momentum.

De direkte driftskostnadene i selvkostregnskapet i note 16, jfr tabell 1 i kapittel 1.4, er imidlertid hentet fra oversikt over selvkostoppgjør som kommunen utarbeider selv med utgangspunkt i kommuneregnskapet. Vi har sjekket at disse regnskapstallene stemmer med note 16.

Det er ikke helt samsvar mellom direkte driftskostnader i selvkostnoten i regnskapet og etterkalkylen som vises i selvkostmodellen.

Ifølge kommunen er årsaken til differansen at tallene i selvkostmodellen er foreløpige regnskapstall som legges inn i forbindelse med at konsulenten fra selskapet er i kommunen i januar. Disse tallene oppdateres ikke etter at endelig regnskap er avlagt. Vi får opplyst fra kommunen at de kan velge å sende endelige tall for innlegging i modellen etter at regnskapet er avlagt, men at de har valgt å ikke bruke penger på dette da de mener de har god kontroll på dette selv. Kommunen sier at de direkte

driftskostnadene ville vært helt like dersom Momentum fikk oversendt tall etter at regnskapet var avlagt.

3.2.2 INDIREKTE DRIFTSKOSTNADER

Andelen av følgende kostnader fordeles til selvkostområdene: revisjon, innfordring, felles post - arkiv, - sentralbord, regnskap, personaltjenesten og annen administrasjon.

Vi har fått opplyst at fordelingsnøkler på indirekte henførbare kostnader vurderes sammen med konsulent fra EnviDan Momentum. De indirekte kostnadene som vises i selvkostmodellen er basert på foreløpige regnskapstall.

Tabell 3.1 Oversikt over indirekte driftskostnader 2016. Kilde: selvkostmodellen Momentum

Nto	dr.utgifter	totalt fordelt	avløp	vann	renovasjon	slamtømming	feiring	Regulerings planer	Bygje- og eierseksj-saker	Kart og oppmåling
revisjon	828 898	38 719	13194	11742	1526	2055	2148	1769	5239	1046
innfordring	158 742	158 742	27780	27780	23811	31748	15874	3969	15874	11906
regnskap	793 711	37 075	12634	11243	1461	1968	2057	1694	5016	1002
Personaltjeneste	1 190 567	34 316	7564	7564	1541	1541	3222	2801	7283	2801
IKT-tjeneste	2 691 870	148 053	26919	26919	13459	6730	13459	13459	33648	13459
Felles post arkiv	2 546 387	527 466	50928	50928	40015	40015	10913	72754	189160	72754
IKT-tjeneste	720 262	39 614	7203	7203	3601	1801	3601	3601	9003	3601
annen administr	533 890	110 592	10678	10678	8390	8390	2288	15254	39660	15254
Sum	9 464 327	1094577	156900	154057	93804	94248	53562	115301	304883	121823

Det går fram av oversikt fra selvkostmodellen at det er brukt forskjellige fordelingsnøkler for å beregne de indirekte driftskostnaden

- For revisjon, innfordring og regnskap er fordelingsnøkkelen brutto driftsutgifter
- For personaltjenesten er fordelingsnøkkelen ansatte
- For Ikt tjenester er fordelingsnøkkelen felles edb-drift
- For felles post arkiv og annen administrasjon er fordelingsnøkkelen kontorer adm.bygg.

Tabell 3.2 viser kommunens egen beregning av indirekte kostnader basert på uttak av opplysninger fra det endelige kommuneregnskapet. Tallene i note 16 er i samsvar med denne beregningen. Indirekte kostnader er 367.551 kroner lavere her enn beregnet i selvkostregnskapet i modellen, jfr tabell 3.1.

Tabell 3.2 Indirekte kostnader i selvkostnoten (note 16) i regnskapet

Kolonne1	totalt								kart og	
	fordelt	avløp	vann	renovasjon	slam	feiring	byggesak	oppmåling		
kontroll og revisjon	kr 26 874	kr 8 816	kr 8 268	kr 1 367	kr 1 293	kr 1 616	kr 4 588	kr 925		
administrativ leieing	kr 196 361	kr 44 586	kr 43 667	kr 20 976	kr 26 365	kr 18 214	kr 28 839	kr 13 714		
felles edb-drift	kr 114 907	kr 22 981	kr 22 981	kr 11 491	kr 5 745	kr 11 491	kr 28 727	kr 11 491		
kantine-kommunehuset	kr 40 163	kr 4 498	kr 4 498	kr 3 534	kr 3 534	kr 964	kr 16 708	kr 6 426		
diverse fellesutgifter	kr 149 356	kr 16 728	kr 16 728	kr 13 143	kr 13 143	kr 3 585	kr 62 132	kr 23 897		
informasjon	kr 22 892	kr 4 578	kr 4 578	kr 2 289	kr 1 145	kr 2 289	kr 5 723	kr 2 289		
vågå kommunehus	kr 176 472	kr 19 765	kr 19 765	kr 15 530	kr 15 530	kr 4 235	kr 73 412	kr 28 236		
	kr 727 026	kr 121 953	kr 120 486	kr 68 330	kr 66 755	kr 42 394	kr 220 130	kr 86 978		

Vi har fått opplyst at indirekte kostnader blir beregnet ut fra samme grunntanke hvert år, men med skjønsmessige vurderinger av arbeidsmengde mot de forskjellige tjenesteområdene, basert på året som har gått. Det vil si at det etter at regnskapet er avlagt er gjort en vurdering av selvkostområdenes faktiske bruk av tjenesten. Vi har ikke mottatt noen dokumentasjon på beregningen som ligger til grunn for selvkostnoten.

Fra EnviDan momentum fikk vi opplyst at indirekte kostnader fastsettes i møte med kommunen, dersom kommunen ønsker å endre på disse tallene i ettertid overstyrer ikke selskapet kommunen. Denne dokumentasjonen ligger da ikke i selvkostmodellen.

Kommunen opplyser at det opprinnelig var tenkt at kommunen fra 2018 skulle benytte en forenklet metode ved utarbeidelse av fordelingsnøkler på indirekte henførbare tjenester. I budsjettet for 2018 er det brukt selvkosttjenestens andel av brutto driftsutgifter, det legges til slutt til 5 % husleie. Dette medfører en total kostnad i 2018 på i overkant av kroner 800.000. Kommunen opplyser at de likevel ikke har endret beregningsmåte og at de fortsetter å bruke fordelingsnøkler som tidligere. Beløpsmessig viser det seg at de to metodene totalt sett ikke gir vesentlig forskjellige utslag.

3.3. REVISJONENS VURDERINGER

Direkte driftskostnader i selvkostregnskapet skal stemme overens med regnskapsførte henførbare utgifter på aktuelle kostrafunksjoner i kommuneregnskapet.

De direkte driftskostnadene i selvkostnoten stemmer med endelige regnskapstall.

Direkte driftskostnader blir beregnet i selvkostmodellen etter uttak av rapport med foreløpige tall fra kommuneregnskapet. Selvkostmodellen oppdateres ikke med endelige regnskapstall, men kommunen foretar en manuell etterberegning av direkte driftskostnader som er utgangspunkt for note 16 i regnskapet.

Kommunens metode innebærer at det utarbeides to selvkostregnskap; ett i selvkostmodellen Momentum, basert på foreløpige regnskapstall og en manuell etterberegning på grunnlag av endelige regnskapstall. Selvkostmodellen i momentum oppdateres ikke med endelige tall ved regnskapsavslutningen. Etter revisjonens vurdering gir dette et uoversiktlig inntrykk og gjør det vanskelig å etterprøve kommunens beregninger fullt ut. Det ville vært lettere å etterprøve beregningene dersom kommunen hadde oppdatert selvkostmodellen i momentum med endelige regnskapstall og brukt denne som grunnlag for utarbeiding av endelig selvkostregnskap med tilhørende regnskapsnote.

Bare henførbare interntjenester skal belastes selvkostregnskapet

Retningslinjene for selvkost har en liste over aktuelle tjenester som kan være aktuelle å vurdere som indirekte kostnader til selvkosttjenestene. Selvkostmodellen Momentum inneholder indirekte kostnader som er i samsvar med retningslinjene. Kommunens egen selvkostberegning inneholder også

tilsvarende tjenester. Revisjonen vurderer det slik at de tjenestene som er tilført selvkostkalkylen er i henhold til retningslinjene.

Kommunen skal benytte fordelingsnøkler for å finne riktig andel av de indirekte kostnadene som skal belastes selvkostregnskapet

I selvkostregnskapet som utarbeides i modellen er indirekte kostnader belastet på grunnlag av fordelingsnøkler som er beregnet på grunnlag av brutto driftsutgifter, ansatte/årsverk og adm bygg. Etterkalkylen viste at det var forskjeller i tallene som er i registrert i regnskapsnote 16 og i selvkostmodellen . Som vi har omtalt ovenfor har dette sammenheng med at tallene som legges inn i selvkostmodellen er basert på foreløpig regnskap. Etter at regnskapet er avlagt foretas en ny manuell beregning utenfor selvkostmodellen. Kommunen har opplyst oss om at det da foretas nye skjønnsmessige vurderinger. Vi har ikke mottatt noen dokumentasjon på denne beregningen og kan derfor ikke etterprøve hvordan de nye beregningene er fremkommet.

Revisjonen vurderer at selvkostregnskapet ville blitt mer oversiktlig og etterprøvbart dersom oppdateringen av etterkalkylen hadde foregått i selvkostmodellen.

4. KALKULATORISKE KAPITALKOSTNADER

I dette kapitlet behandler vi problemstilling 1b.

Beregnes kalkulatoriske kostnader i samsvar med retningslinjene?

4.1 REVISJONSKRITERIER

Kapitalkostnader er knyttet til bruk av egne anleggsmidler, og skal beregnes på grunnlag av de investeringskostnadene kommunen faktisk har hatt. Kapitalkostnader består av avskrivninger og rentekostnad.

Investeringsutgiftene skal i henhold til retningslinjene fordeles jevnt over investeringenes levetid. Lineær avskrivning skal altså anvendes og skal basere seg på historisk anskaffelseskostnad. Kostnader ved bruk av varige driftsmidler som brukerne av betalingstjenester drar nytte av over flere år, fordeles over samme avskrivningsperiode som i årsregnskapet. For tomt, som ikke avskrives i regnskapet, legges det til grunn en avskrivningstid på 50 år. I de tilfeller der tomteprisen inngår i anskaffelseskostnad for bygg og anlegg, legges det til grunn at det ikke er nødvendig å skille ut tomteprisen fra samlet anskaffelseskost. Dersom den økonomiske levetiden til et varig driftsmiddel er åpenbart kortere enn den fastsatte avskrivningstiden, kan en kortere levetid benyttes.

I kommuneregnskapet brukes bruttoprinsippet ved avskrivning av anleggsmidler, her foretas det ingen korrigerende tilskudd e.l. I selvkostregnskapet skal grunnlaget for avskrivning være netto beløp, kostnad på anleggsmiddel fratrukket investeringstilskudd/anleggsbidrag fra eksterne. Gevinst eller tap ved salg eller utrangering av anleggsmiddel skal være hensyntatt.

Ved beregning av alternativkostnad eller kalkulatorisk rente skal kalkylerenten settes lik 5-årig swaprente pluss et tillegg på ½ prosentpoeng⁶. Grunnlaget for beregning av kalkulatoriske renter er avskrivningsgrunnlaget for beregning av kapitalkostnadene.

Konkrete revisjonskriterier:

- Kapitalkostnadene skal baseres på lineære avskrivninger med utgangspunkt i historisk anskaffelseskostnad.
- Avskrivningsgrunnlaget er netto beløp, kostnad for anleggsmiddel fratrukket tilskudd/bidrag fra eksterne.
- Ved beregning av kalkulatorisk rente skal renten settes lik 5-årig swaprente pluss et tillegg på ½ prosentpoeng.

⁶ Swap-renten publiseres bl.a på Kommunalbankens nettsider.

4.2 DATA

I selvkostmodellen finner vi et anleggsregister og en anleggsoversikt.

Anleggsregisteret inneholder en oversikt over alle investeringer. Den viser investeringsåret og levetid, bruttokostnad og tilskudd. Videre inneholder den blant annet gjenværende levetid, restverdi pr 1.1, årets avskrivning og restverdi pr. 31.12. Totale avskrivninger i anleggsregisteret for 2016 er kr 2 481 043. Avskrivningene er lineære og baseres på anskaffelseskostnad. Avskrivningsgrunnlaget er netto beløp, kostnad for anleggsmiddel fratrukket tilskudd/bidrag fra eksterne.

Beløpet i etterkalkylen i selvkostnote 16 i kommuneregnskapet har kr 26.007 høyere avskrivningskostnad enn utskrift fra anleggsregisteret. Årsaken til differansen er at det er tatt inn en avskrivningskostnad på kr 26 008 på området for feiing i etterkalkylen for 2016. Denne var ikke med i anleggsregisteret i selvkostmodellen.

Kommunen har benyttet en kalkulatorisk rente på 1,64 % i selvkostmodellen, i note 16 er denne endret til 1,684 %.

Vi har videre fått opplyst at anleggsregisteret ble lagt inn i modellen den gang kommunen tok verktøyet i bruk, deretter blir det registrert nye investeringer år for år ved at selskapet EnviDan Momentum får tilsendt investeringsregnskapet, og at kommunen og konsulent fra selskapet har gjennomgang på møte.

Vi fikk opplyst at det er vanskelig å avstemme anleggsregisteret i selvkostmodellen og anleggsregisteret i kommuneregnskapet, da selvkostavskrivninger ikke bygger på de samme prinsippene som regnskapsmessige avskrivninger. Kommunen sier at de derfor har fokus på at dette blir registrert riktig inn i Momentum. Vi fikk opplyst at kommunen går igjennom investeringene fra året før sammen med konsulenten, for å påse at alt er lagt inn korrekt. I tillegg blir årlige avskrivninger kontrollert, og sett opp mot tidligere år for å se at det henger sammen. Anleggsregisteret i selvkostmodellen blir kun oppdatert etter endelig regnskap. Det kan i noen tilfeller bli simulert med fremtidige investeringer i selvkostmodellen for å se hvordan disse påvirker fremtidige selvkostgebyr.

4.3 REVISJONENS VURDERINGER

Kapitalkostnadene skal baseres på lineære avskrivninger med utgangspunkt i historisk anskaffelseskostnad. Avskrivningsgrunnlaget er netto beløp, kostnad for anleggsmiddel fratrukket tilskudd/bidrag fra eksterne.

Kommunen benytter lineær avskrivning basert på anskaffelseskostnad. Det er gjort fratrukk for tilskudd. Dette er etter vår vurdering i samsvar med retningslinjene.

Ved beregning av kalkulatorisk rente skal renten settes lik 5-årig swaprente pluss et tillegg på ½ prosentpoeng.

Kommunen har etter vår vurdering benyttet prinsippet for beregning av kalkulatorisk rente i samsvar med retningslinjene. Kommunen har for året 2016 endret rente fra det som er registrert i selvkostmodellen til note nr. 16 slik at det i noten er brukt riktig anbefalt rente på 1,684 %.

5. OVERSKUDD OG UNDERSKUDD PÅ SELVKOSTREGNSKAPET

Her behandles problemstilling 1 c:

Er kommunens bruk av og avsetning til selvkostfondet i samsvar med regelverket?

5.1 REVISJONSKRITERIER

Hvert selvkostområde skal ha sitt eget selvkostfond. Selvkostresultat, dvs. differansen mellom alle inntekter og kostnader i etterkalkylen, avsettes til et selvkostfond (ved overskudd) eller motregnes mot et selvkostfond (ved underskudd) dersom gebyrområdet gjennom lov eller kommunestyrevedtak skal ha full kostnadsdekning. Tilsvarende gjelder for det over- eller underskytende i de tilfeller der kommunestyret har vedtatt at bare en bestemt andel av selvkost skal dekkes av gebyrer. Et positivt selvkostresultat tilbakeføres som hovedregel brukerne av selvkosttjenesten innen fem år. Tilsvarende dekkes et underskudd som hovedregel inn senest innen fem år.

På selvkostfondet beregnes det kalkulatoriske renter. Beregningsgrunnlaget vil være gjennomsnittlig beholdning det enkelte år. Selvkostfondets kalkulatoriske renter er lik beregningsgrunnlaget multiplisert med kalkylerente. Kalkylerenten er også her 5-årig SWAP rente + ½ prosentpoeng.

Konkrete revisjonskriterier:

- Det skal være et selvkostfond for hvert selvkostområde
- Overskudd på selvkostregnskapet skal avsettes til et selvkostfond og må benyttes innenfor en tidsperiode på 3-5 år.
- Underskudd på selvkostregnskapet kan motregnes mot selvkostfondet (fremføres) hvis lov eller kommunestyrevedtak hjemler full kostnadsdekning.
- Kalkulatoriske renteberegninger av fondet skal foretas i samsvar med retningslinjene

5.2 DATA

I tabell 5.1 har vi sett på hva som er brukt eller satt av på de forskjellige selvkostfondene i årene 2013 - 2017. Tabellen viser selvkostfondene pr 31.12 i årene 2013-2017.

Kommunen hadde et selvkostfond for renovasjon på i overkant av 3 millioner kroner i 2013⁷. I henhold til note 13 i 2013, som også viste regnskapstall for 2012 var fondet på vel 3.millioner kroner også i 2012. I følge note 13 i regnskap for 2013 ble det satt i gang tiltak for å redusere fondet og renovasjonsgebyret vil bli satt ned med ytterligere 20 % i 2014. Noten for 2013 viser videre at feiing hadde et selvkostfond på ca 88.000 kroner, og ca 100 000 kroner i selvkostfond i 2012.

⁷ Note 13: sjølvkosttjenester, utrekningar 2013, regnskap for 2013, oversikt bundne driftsfond IB 2013

Tjenesten vann hadde i henhold til note 13 i 2013 kr 746.000 i selvkostfond pr 31.12 2012 og 479 000 pr. 21.12.2013 mens noten viste at avløp hadde et underskudd begge årene. Etterkalkylen for 2014 viser imidlertid at selvkostfond for både vann og avløp pr. 1.1 2014 er på kr. 0. Vi har spurt kommunen om årsaken til dette. Vi har fått en e-post fra kommunen der de redegjør for at kommunestyret vedtok å subsidiere vann og avløp med 1 mill. kroner hvert år for å dekke inn ikke lovlige negative selvkostfond, ifølge kommunen var dette gjort i samråd med revisjonen. Videre ble det i 2014 gjort en flytting fra selvkostfond vann til selvkostfond avløp, også det skal ha vært i samråd med revisjonen. Vi har ikke undersøkt dette nærmere da vi ikke kan se at det foreligger noen dokumentasjon på dette forholdet.

Tabell 5.1 Selvkostfond pr 31.12. i perioden 2013-2017 . Kilde: note til kommuneregnskapet.

selvkostfond	vann	avløp	renovasjon	slamtømming	feiing	oppmåling	byggesak	totalt
2013	kr -	kr -	kr 3 144 785	kr -61 535	kr 88 107	kr -4 112	kr -	kr 3 167 245
2014	kr 801 960	kr 17 322	kr 2 024 000	kr -42 603	kr 48 963	kr -122 420	kr -136 854	kr 2 590 368
2015	kr 1 792 418	kr 1 544 746	kr 1 138 922	kr 406 266	kr 48 963	kr -124 196	kr -558 406	kr 4 248 713
2016	kr 1 546 518	kr 1 513 207	kr 1 533 351	kr 537 231	kr 42 619	kr -112 648	kr -641 319	kr 4 418 959
2017	kr 565 136	kr 805 714	kr 1 279 729	kr 857 515	kr 234 880	kr -21 103	kr -1 082 740	kr 2 639 131

Vi har i tabellen under tatt inn selvkostfondene som er registrert i etterkalkylen i selvkostmodellen for 2017. Siste linje viser differansen mellom selvkostfond pr 31.12.2017 i note 16 og selvkostmodellen. Grunnen til differansen er trolig at selvkostmodellen ikke er oppdatert med de siste regnskapstallene. Spesielt slam har stort avvik. Fra kommunen ble det sagt at det kan være vanskelig å beregne pris på septikk/slam, en grunn er at kommunen har mange turister. Kommunen har opplevd at fondet ble for stort og det ble gjort tilbakebetalinger til abonnentene.

2017	kr 539 386	kr 788 897	kr 1 333 770	kr 624 853	kr 263 909	kr -65 129	kr -1 134 906	kr 2 350 780
Differanse	kr 25 750	kr 16 817	kr -54 041	kr 232 662	kr -29 029	kr 44 026	kr 52 166	kr 288 351

I selvkostregnskapet for 2016 er selvkostfondene i selvkostmodellen og i kommunens etterkalkyle i note 16 i kommuneregnskapet like pr. 31.12.2016.

Kommunen beregner kalkulatoriske rentekostnader på sine fond, det er i 2016 benyttet rente på 1,684 %, mens det i 2017 er brukt 1,98 %, noe som er i henhold til bruk av retningslinjene som sier at det skal brukes 5-årig swap rente med et tillegg på et ½ prosentpoeng. Kommunen har beregnet kalkulatoriske renter av fondene, ved at de har beregnet renter som helårsvirkning på inngående beholdning og halvtårs virkning av renter på overskudd/underskudd i inneværende år. En etterberegning av rentene viser at dette er beregnet etter retningslinjene, vi har imidlertid sett at det er et lite avvik på slam hvor det er beregnet kr 1.200 for mye og avløp hvor det er beregnet kr 837 for lite. Årsaken er at det er brukt feil resultat ved halvårsberegningen. Rentene vises ikke direkte i selvkostkalkylen i note 16, den vises som forskjellen mellom overskudd/underskudd og avsetning til fond.

Kommunen har i perioden 2013-2017 registrert fremførbart underskudd på oppmåling og i perioden 2014-2017 for byggesak.

Gebyrregulativ

Gebyrregulativet for 2017 ble vedtatt i kommunestyret 13.12.2016.

I vurderingen i saksframlegget sies det at «for sjølvkostområda blir det lagt til grunn at utgiftene i sin heilheit skal dekkast av gebyrinntekter frå innbyggjarane». Samme formulering er med i saksframlegget i sak 86/17 12.12.2017 hvor gebyr og betalingssatser for 2018 er behandlet.

I behandlingen av gebyr og betalingssatser for 2016 sies det i saksframlegget om gebyrregulativ for vann og avløp at «Sjølvkostfond har ikkje lov å være negative og Vågå kommune må søke å få bygd opp sjølvkostfonda slik at dei ikkje er negative. Økonomien i sjølvkostområdet må sjåast på over ein periode på fem år.»

5.3 REVISJONENS VURDERING

Det skal være et selvkostfond for hvert selvkostområde

Kommunen har selvkostfond for alle selvkostområdene med unntak av området for reguleringsplaner. Dette området hadde kun 21,8 % dekning i 2016 og ligger langt under selvkost. Gjennomgangen viste at kommunen utarbeider etterkalkyle basert på tall i selvkostmodellen og oppdaterte tall fra kommuneregnskapet. Etterkalkylen for 2017 har avvik i forhold til etterkalkylen i selvkostmodellen

Overskudd på selvkostregnskapet skal avsettes til et selvkostfond og må benyttes innenfor en tidsperiode på 3-5 år.

I perioden 2013-2017 har feiing hatt et positivt selvkostfond. Det var også et positivt fond på knapt 100.000 kroner i 2012. Avsetninger til fond i 2012 burde vært brukt senest i 2017. Tilsvarende skal avsetning i 2013 brukes senest i 2018. Det samme forholdet har selvkostfondet for renovasjon. Dette var positivt i 2012 og selv om det ble satt inn reduserende tiltak i 2014 er ikke alle midlene blitt brukt i løpet av femårsperioden fra 2013-2017.

Underskudd på selvkostregnskapet kan motregnes mot selvkostfondet (fremføres) hvis lov eller kommunestyrevedtak hjemler full kostnadsdekning.

Kommunen har benyttet seg av fremførbart underskudd. For tjenesten renovasjon og slam er dette regulert i lov og både overskudd og underskudd skal føres på selvkostfond.

Kommunen har i saksframlegget for behandling av gebyr og betalingssatser for 2017 og 2018 sagt at det legges til grunn at utgiftene på selvkostområdet i sin helhet skal dekkes av gebyrinntekter fra innbyggerne. Dette er ikke tatt med i selve vedtaket. Saksframlegget tyder på at kommunen har en intensjon om full kostnadsdekning. Revisjonen mener likevel at det burde stå klart i kommunestyrets vedtak hvilke selvkostområder det skal være full kostnadsdekning på. Dette er et vilkår for å kunne fremføre underskudd.

Kalkulatoriske renteberegninger av fondet skal foretas i samsvar med retningslinjene

Kommunen har i henhold til retningslinjene beregnet kalkulatoriske renter av fondene, ved at de har beregnet renter som helårsvirkning på inngående beholdning og renter på overskudd/underskudd i inneværende år. Kommunen benytter en teknisk beregning som avviker noe fra det som er foreslått i retningslinjene. Vi har funnet små avvik ved renteberegning for to av fondene, noe som skyldes at det er brukt feil resultat. Ved å bruke en beregning som er foreslått i retningslinjene behøver ikke kommunen ta hensyn til årets overskudd i beregningen.

Etter vår vurdering burde kalkylerenten vises i selvkostregnskapet i note 16.

6. FØR- OG ETTERBEREGNINGER AV SELVKOST

Her behandles problemstilling 1 d):

Foretas det før- og etterberegninger av selvkost i samsvar med regelverket?

6.1 REVISJONSKRITERIER

I henhold til retningslinjene (H-3/14) skal kommunen innenfor de områder der selvkost er satt som den rettslige rammen for brukerbetaling, utarbeide en budsjettkalkyle (forkalkyle) og foreta en etterkalkulasjon (etterkalkyle) av de reelle kostnadene innenfor de aktuelle tjenesteområdene. Dette gjøres for å føre kontroll med at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens selvkost.

I norsk Vann sin veileder nr 210 /2015 sies det at «*Som grunnlag for de årlige vedtak av VA-gebyrene må kommunene utarbeide en selvkostkalkyle som omfatter investeringsplaner, drift- og vedlikeholdskostnader og selvkostkalkyle for budsjettåret samt for økonomiplanperioden. Kalkylen skal vise hvordan selvkost vil utvikle seg i perioden og hvilke eventuelle endringer som må gjøres i årsgebyr og tilknytningsgebyr for å oppnå selvkostdekning. Oppsettet må vise saldoen på selvkostfondet i økonomiplanperioden som konsekvens av saldo på selvkostfond siste regnskapsår, utviklingen av selvkost og gebyrinntektene. Slik blir det mulig for kommunestyret å se behovet for å sette gebyrene opp eller ned, og at det tas høyde for eventuelle svingninger i selvkost, som krever en begynnende opptrapping av gebyrene.*»

I forurensningsforskriften § 16-1 sies det følgende om rammen for gebyrene.

«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.

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.»

Konkrete revisjonskriterier:

- Det skal foretas en årlig etterkalkyle av de reelle kostnadene innenfor de aktuelle selvkostområdene.
- Det skal utarbeides en årlig budsjettkalkyle som viser hvordan selvkost vil utvikle seg i perioden og hvilke eventuelle endringer som må gjøres i årsgebyr og tilknytningsgebyr for å oppnå selvkostdekning.
- Budsjettkalkylen bør inngå i saken om gebyrsatser som legges fram for kommunestyret.

6.2 DATA

Kommunen opplyser at det i forkalkylen som ble utarbeidet høsten 2017 ble tatt utgangspunkt i regnskapet for 2016 og det som er regnskapsført i 2017, sammen med budsjettet. Neste års kostnader vurderes. Vi har ikke fått oversendt/etterspurt forkalkylene som er utarbeidet i selvkostmodellen

Vågå kommunen utarbeider egen etterkalkyle som presenteres i note 16 i kommuneregnskapet. Kommunen presenterer ikke forkalkylen på selvkostregnskapet i forbindelse med fremleggelse av budsjettet.

6.3 REVISJONENS VURDERINGER

- **Det skal foretas en årlig etterkalkyle av de reelle kostnadene innenfor de aktuelle selvkostområdene.**

Vågå kommune utarbeider etterkalkyle som ligger som note til regnskapet i samsvar med retningslinjene. Etter revisjonens vurdering viser denne etterkalkylen kommunens reelle kostnader på området. Her tar vi forbehold om innholdet i indirekte kostnader, i og med at vi ikke har fått dokumentasjon på endringer som er gjort her i forbindelse med utarbeidelse av etterkalkylen.

- **Det skal utarbeides en årlig budsjettkalkyle som viser hvordan selvkost vil utvikle seg i perioden og hvilke eventuelle endringer som må gjøres i årsgebyr og tilknytningsgebyr for å oppnå selvkostdekning. Budsjettkalkylen bør inngå i saken om gebyrsatser som legges fram for kommunestyret.**

Vågå kommune utarbeider budsjettkalkyle i samarbeid med EnviDan Momentum. Disse kalkylene ligger inne i selvkostmodellen.

Både forurensningsforskriften § 16-1 og i rapport om «Norske vanns praktisering av selvkost i vann- og avløpssektoren» sies det at det skal utarbeides en forkalkyle og at denne bør så vidt mulig utarbeides sammen med kommunens rullerende økonomiplan. Så langt vi kan se legger ikke kommunen fram disse forkalkylene for politikerne. Revisjonen mener at kommunestyret ville hatt et bedre beslutningsgrunnlag hvis forkalkylene hadde vært presentert i saken til kommunestyret.

7. HAR KOMMUNEN RUTINER SOM SIKRER RIKTIG INNKREVING AV GEBYRER?

7.1 REVISJONSKRITERIER

Følgende kommunale forskrifter inneholder grunnlag for innkreving av gebyr:

- Forskrift om gebyr for vatn og avløp, Vågå kommune av 18.12.2007, ikrafttredelse 01.01.2010

Forskriften gjelder alle abonnenter i kommunen, disse er definert i § 3 i forskriften.

I § 4 angis de forskjellige gebyrtyperne: Engangsgebyr for tilknytning, årsgebyr, gebyr for leie av vannmåler og gebyr for midlertidig tilknytning.

- Forskrift om tømming av slamavskiljer, privet og tette tanker. Forskrift av 19.5.2009, ikrafttredelse 01.01.2010

I forskriftens §10 om hvem som skal betale gebyr sies det at «Abonnten skal betale et årlig gebyr til kommunen i henhold til gjeldende regulativ. Kommunen fastsett reglar for avrekning av storleiken på gebyr».

- Forskrift for kommunal renovasjon, Skjåk, Lom, Vågå, Sel, Dovre og Lesja kommuner i Oppland av 10.12.2009, ikrafttredelse 01.01.2010.

§ 14 i forskriften omhandler gebyr. Det sies her at for innsamling og behandling av avfall betaler den enkelte abonnent et årlig gebyr i samsvar med gjeldende gebyrvedtak for det enkelte abonnement.

Konkrete revisjonskriterier:

Kommunen bør ha rutiner som sikrer at fakturering og innkreving av gebyrer skjer i samsvar med forskrifter og gebyrregulativer.

7.2 DATA

Når det gjelder fakturering av tjenester kan det oppstå risiko for at ikke alle blir fakturert eller fakturert riktig. Kommunen har legalpant for avgifter til renovasjon, vann og avløp og feiing, jfr § 6-1 i panteloven. Krav på avgifter er med hensyn til pantesikkerhet likestilt med skatt av fast eiendom.

Kommunen bruker forsystemet Norconsult Isy proaktiv. I systemet legges alle gebyrsatser inn og systemet henter oppdatert eiendomsinformasjon fra Matrikkelen. Forsystemet kommuniserer med faktureringsmodulen i Visma.

Kommunen har ikke skriftlig rutine for registrering av faktureringsgrunnlag. Ingeniør ved byggesak registrerer inn faktureringsgrunnlaget på bakgrunn av ferdigattester fra byggesak, mens selve faktureringen utføres av en annen ansatt i kommunen.

Kommunene Vågå og Sel samarbeider om felles innfordring, det er Vågå kommune som utfører denne oppgaven. Vågå kommune har skriftlig rutine for innfordring av kommunale avgifter. I henhold til innfordringsrutinen sies det at det purres senest 3 uker etter forfall, tidligst 16 dager etter forfall. Kravene tas da inn i innfordringssystemet «Eik». Vågå kommune har videre rutine for hvordan det purres og tidsfrister for dette.

7.3 REVISJONENS VURDERINGER

- **Kommunen bør ha rutiner som sikrer at fakturering og innfordring av gebyrer skjer i samsvar med forskrifter og gebyrregulativer**

Revisjonens vurderer at Vågå kommune ser ut til å ha rutiner som sikrer riktig fakturering ved at systemet tar utgangspunkt i oppdatert eiendomsinformasjon fra Matrikkelen og riktig gebyrgrunnlag. Det finnes rutiner for innfordringen og etter revisjonens vurdering ser dette ut til å være ivaretatt.

8. HAR VÅGÅ KOMMUNE EN VEDLIKEHOLDSPLAN OG INVESTERINGSPLAN SOM IVARETAR FRAMTIDIGE BEHOV?

8.1 REVISJONSKRITERIER

Kommunen er som eier av vannforsynings- og avløpsanlegg underlagt en rekke krav i særlovgivningen. Her ⁸ kan f.eks nevnes drikkevannsforskriften, forurensingsloven med forskrifter, plan- og bygningsloven med forskrifter, helseberedskapsloven, lov om kommunal beredskapsplikt og forskrift om brannforebygging. Det er også krav om risiko- og sårbarhetsanalyser (ROS-analyser) i henhold til helseberedskapsloven og sivilbeskyttelsesloven. Disse skal være grunnlag for kommunens langsiktige mål, strategier, prioriteringer og plan for oppfølging av samfunnssikkerhet – og beredskapsarbeidet og vil være med å definere nødvendige behov på den kommunale vann- og avløpssektoren.

Kommunen må ta hensyn til dette regelverket i sine planer for vedlikehold og investeringer. I tillegg kommer investeringsbehov som følge av endret befolkningsgrunnlag og bosettingsstruktur. Det er viktig at kommunen har gode planer for vedlikehold og investeringer for å kunne kalkulere kostnadene inn i fremtidige selvkostkalkyler.

For å møte de store investeringsbehovene i sektoren er det nødvendig å kartlegge og planlegge investeringsbehovet i den enkelte kommune. Hovedplanene for vann og avløp bør ifølge veilederen fra Norsk Vann ha et 15-20 års perspektiv for å gjøre riktige beslutninger om etablering av infrastrukturen. I veilederen sies det videre følgende: «Hovedplaner bør revideres hvert fjerde år for å være oppdatert mht endringer i rammer og krav, og slik at grunnlaget for å utarbeide budsjett- og økonomiplan er oppdatert. Siden sektoren skal finansieres med gebyr fra abonnentene, må det utføres selvkostberegninger som viser hvordan gebyrene påvirkes av gjennomføringen av hovedplanen. Ved vedtak av en hovedplan vil spørsmålet om selvkostperioden være et aktuelt tema. Kan det oppnås selvkostdekning med en akseptabel gebyrøkning innenfor 5-årsreglen for praktisering av selvkost, eller bør kommunene bidra med mellomfinansiering i noen år for å hindre for stor belastning på dagens abonnenter?»

8.2 DATA

Hovedplanen for vann og avløp er gammel. Kommunen startet i 2016 arbeidet med ny hovedplan for vann og avløp.⁹ Kommunen har i den forbindelse utarbeidet tiltaksplan for vann og avløp i Vågå sentrum, «Tiltaksplan for vann og avløp Vågåmo». Denne tiltaksplanen ble første gang behandlet i hovedutvalg for teknisk, landbruk og naturforvaltning i sak 45/17 den 17.11.2017, saken ble videre behandlet i kommunestyret i desember 2017 i sak 81/17. Det ble her vedtatt å utsette saken til februar 2018. Saken ble så behandlet i februar i sak 7/18, hvor den ble vedtatt med følgende tillegg: «Vatn,

⁸ Jfr Norsk vann rapport 210/2015 s. 25-26.

⁹ Årsmelding for 2016

avlaup, veg og fiber vedlikehold/utbygging skal i størst mogleg grad samordnes». Innledningsvis i tiltaksplanen sies det at hensikten med dette notatet er å oppsummere vurderinger som er gjort av vann- og avløpssystemet (VA-systemet) på Vågåmo, med hensyn til saneringsbehov og prioritering av saneringstiltak.

I tiltaksplanen er blant annet kvaliteten på ledningene vurdert på en skala fra 0-4, der 0 er best og 4 er verst, dette for å få oversikt over tilstanden til ledningsnett.

Det er utarbeidet en klassifisering hvor saneringsbehov er beskrevet. Kommunen oppsummerer tiltaksplanen med et anslag på hva tiltakene i tiltakslisten medfører av utskifting/fornyelse. Det sies videre at det er viktig at det også investeres ressurser til rørinspeksjoner (avløp) og lekkasjesøk (vann) for å kartlegge tilstanden til de delene av nettet der dette er usikkert, og dermed få sikrere informasjon om hva det reelle fornyelsesbehovet faktisk er.

For at vann- og avløpsnett på Vågåmo ikke skal forfalle raskere enn det fornyes, må det minimum investeres ca. 34 mill. kroner over en 10-årsperiode.

Det presiseres i tiltaksplanen at dette ikke er en hovedplan, så det er ikke sett på investeringsnivå i forhold til gebyrnivå da tiltakene i denne planen bare gjelder for en del av kommunen. Tiltak fra denne planen må ses i sammenheng med tiltak fra ROS-analysen for vannverkene samt andre nødvendige tiltak på avløpssektoren for resten av kommune. Men analysen viser at årlige investeringer for kommunen er nødt til å øke framover.

I saksframlegget til kommunestyresak 7/18 står det at investeringene stort sett vil ha ei nedskrivningstid på 40 år. Investeringene vil ikke påvirke avgiftsnivået vesentlig da andre tidligere investeringer går ut i løpet av perioden investeringene er planlagt utført.

I økonomiplanen for 2018-2021 er det lagt inn investeringer på 3,5 millioner årlig.

Investeringene i økonomiplanperioden legges ifølge opplysninger fra kommunen inn som grunnlag i selvkostberegningene, slik at det er mulig å se hvordan investeringsnivået vil påvirke gebyrgrunnlaget i planperioden. Vi har sett at det i fremtidige investeringer i anleggsregisteret i selvkostmodellen er lagt inn investeringer i denne størrelsesorden for vann og avløp.

8.3 REVISJONENS VURDERINGER

Revisjonen mener det er positivt at kommunen har utarbeidet en tiltaksplan for vann- og avløp for Vågåmo sentrum. Planen synliggjør kommunens utfordringer på vedlikeholds- og investeringsiden når det gjelder vann og avløp.

Revisjonen vurderer at tiltaksplanen er et godt grunnlag for økonomiplanleggingen og vi ser at planen er fulgt opp i økonomiplanen for 2018-2021. Denne tiltaksplanen omfatter bare deler av kommunen.

Kommunen er i ferd med å utarbeide ny hovedplan noe som vil gi kommunen en bedre oversikt over situasjonen for hele kommunen.

Vedtatte investeringer i økonomiplanperioden tas inn i grunnlaget for selvkostberegningene slik at det er mulig å se hvordan investeringene påvirker gebyrgrunnlaget i planperioden. Vi viser her til vår vurdering i kapittel 6 om at budsjettkalkylen bør følge saksframlegget i økonomiplansaken, slik at sammenhengen mellom investeringsnivå og gebyrer synliggjøres.

9. KONKLUSJONER OG ANBEFALINGER

På bakgrunn av vurderingene skal revisor konkludere i forhold til problemstillingene. Dersom revisor finner vesentlige avvik, skal dette komme tydelig til uttrykk i forvaltningsrevisjonsrapporten.

9.1 KONKLUSJONER

Formålet med denne revisjonen var å undersøke i hvilken grad administrasjonen overholder kravene i lov og forskrifter om selvkostberegning og om det foreligger hensiktsmessig oppfølging av vedlikehold.

9.1.1 PROBLEMSTILLING 1 – BEREKNING AV SELVKOST OG FAKTURERING AV TJENESTER

Problemstillingen var:

Har Vågå kommune rutiner og beregninger for sikring av selvkost og fakturering av tjenester?

Problemstillingen ble konkretisert i følgende fem underproblemstillinger:

- a) Beregnes henførbare direkte og indirekte driftskostnader i samsvar med retningslinjene?
- b) Beregnes kalkulatoriske kapitalkostnader i samsvar med retningslinjene?
- c) Er kommunens bruk av og avsetning til selvkostfond i samsvar med retningslinjene?
- d) Foretas det før- og etterberegninger av selvkost i samsvar med regelverket?
- e) Har kommunen rutiner som sikrer riktig fakturering og innfordring av gebyrer?

Vågå kommune bruker selvkostmodellen Momentum selvkost kommune og benytter konsulentbistand fra selskapet i forbindelse med selvkostberegningene. Denne selvkostmodellen brukes av de fleste kommunene i Nord-Gudbrandsdalen. Det skjer her en overvelting av regnskapstall til modellen og forutsetninger vedrørende fordelingsnøkler, avskrivninger mv. legges inn. På grunnlag av modellen utarbeides etterkalkyler, som viser om selvkostområdene går med over- eller underskudd. Det utarbeides budsjettkalkyler og til grunn for budsjettkalkylene er det lagt inn forutsetninger om fremtidige investeringer fra økonomiplanen. Revisjonen vurderer at riktig bruk av selvkostmodellen bidrar til god systematikk og at forutsetninger og beregninger er dokumenterte og dermed etterprøvbare.

Revisjonen vurderer at Vågå kommunes praksis med å foreta etterberegninger av direkte og indirekte kostnader utenfor selvkostmodellen etter at kommuneregnskapet er avlagt er noe uoversiktlig og gjør det vanskelig å dokumentere og etterprøve forutsetninger og beregninger. Kommunen har derfor et forbedringspotensial når det gjelder bruken av modellen for å sikre systematikk og etterprøvbarehet i beregningene.

Revisjonen vurderer at beregningene av direkte kostnader og kapitalkostnader i 2016 er i samsvar med retningslinjene. Vi har imidlertid ikke mottatt god nok dokumentasjon til å kunne bekrefte at beregningene av de indirekte kostnadene i regnskapsnotene er i henhold til retningslinjene.

Vi har vurdert det slik at kommunen ser ut til å ha rutiner som sikrer at fakturering og innfordring skjer i samsvar med forskrifter og gebyrregulativer.

Betingelsen for å fremføre underskudd på selvkostregnskapet er at gebyrområdet gjennom lov eller kommunestyrevedtak skal ha full kostnadsdekning. Det er kun for renovasjon og slamtømming at det er lovpålagt full kostnadsdekning gjennom gebyrene. For de andre selvkosttjenestene vi har sett på er det ikke krav om full kostnadsdekning i lov eller forskrift. Vågå kommune har hatt fremførbart underskudd på oppmåling og byggesak. I saksfremlegget til gebyrvedtaket står det at det er lagt til grunn at utgiftene i sin helhet skal dekkes av gebyrinntekter fra innbyggerne. Revisjonen mener at det burde gått klarere fram av kommunestyrevedtaket hvilke selvkosttjenester det skal være full kostnadsdekning på.

Vågå kommune utarbeider etterkalkyler og budsjettkalkyler. Etterkalkylene vises i note til regnskapet. Budsjettkalkylen er en del av beslutningsgrunnlaget for kommunestyret i forbindelse med gebyrvedtaket. Selve budsjettkalkylen blir imidlertid ikke lagt fram for kommunestyret. Revisjonen mener at kommunestyret ville hatt et bedre beslutningsgrunnlag dersom budsjettkalkylen hadde fulgt med kommunestyresaken.

9.1.2 PROBLEMSTILLING 2 – VEDLIKEHOLDSPLAN OG INVESTERINGSPLAN

Problemstillingen var:

Har Vågå kommune en vedlikeholdsplan og investeringsplan som ivaretar framtidige behov?

Vågå kommune er i gang med å utarbeide ny hovedplan for vann og avløp. Kommunen har utarbeidet tiltaksplan for Vågå sentrum, som er vedtatt av kommunestyret i februar 2018.

Revisjonen vurderer at tiltaksplanen synliggjør at kommunen har store utfordringer på grunn av etterslep på vedlikeholds- og investeringsiden når det gjelder vann og avløp. Tiltaksplanen er et godt grunnlag for økonomiplanleggingen og planen er fult opp i økonomiplanen for 2018-2021. Tiltaksplanen omfatter bare deler av kommunen. Kommunen vil få bedre oversikt når hovedplanen for vann og avløp foreligger.

Investeringene i planperioden hensyntas i beregningsgrunnlaget for gebyrene, men gebyrgrunnlaget (budsjettkalkylen) legges ikke fram for kommunestyret slik at konsekvensene av investeringene for gebyrene synliggjøres.

9.2 ANBEFALINGER

På grunnlag av våre vurderinger og konklusjoner har vi følgende anbefalinger:

- Vågå kommune bør gå gjennom sine systemer og rutiner i forbindelse med arbeidet med selvkostregnskapet for å sikre at forutsetninger og beregninger er dokumenterte og dermed etterprøvbare. Kommunen bør sørge for at tallene i selvkostmodellen oppdateres etter at kommuneregnskapet er avlagt og at selvkostmodellens etterberegninger er grunnlaget for selvkostnoten i kommuneregnskapet.
- Som forutsetning for å fremføre underskudd i regnskapet bør Vågå kommune fatte et kommunestyrevedtak der det går klart fram hvilke selvkosttjenester det skal være full kostnadsdekning på.
- For å gi kommunestyret et bedre beslutningsgrunnlag bør det vurderes om budsjettkalkylen skal følge gebyrsaken til kommunestyret.

REFERANSER

Lov om vern mot forurensning og om avfall (forurensningsloven) av 13.mars 1981, §34).

Lov om kommunale vass- og avløpsanlegg av 16. mars 2012

Plan- og bygningsloven § 33-1.

Matrikkelloven av 17.juni 2005

Brann - og eksplosjonsvernloven av 14.juni 2002

Forurensningsforskriften av 1.juni 2004.

Kommunal og moderniseringsdepartement rundskriv H-3/14 Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester

Norsk Vann Rapport 210/2015 – Veiledning for praktisering av selvkost i vann- og avløpssektoren

Kommunalbanken Norge – Beregning av selvkostrente 2016

Beregning av selvkostrente 2017

Kommunale dokumenter:

Vågå kommune:

Kommunale forskrifter

Forskrift om gebyr for vatn og avløp, ikrafttredelse 01.01.2010

Forskrift om tømning av slamavskiljer, privet og og tette tanker, gjeldende fra 01.01.2010

Forskrift for kommunal renovasjon, Skjåk, Lom, Vågå, Sel, Dovre og Lesja kommuner med ikrafttredelse 01.01.2010

Kommunale dokumenter

Budsjett og økonomiplan 2017-2020

Budsjett og økonomiplan 2018-2021

Årsmelding 2016

Årsmelding 2017

Gebyrregulativet for 2017

Tiltaksplan vann og avløp Vågåmo

Gebyrregulativ 2016

Gebyrregulativ 2017

Rutine kommunale avgifter

Kommunens selvkostberegning for 2016 og 2017

Dokumentasjon fra selvkostmodellen Momentum selvkost kommune.

VEDLEGG 1 SELVKOSTNOTE FOR 2017

Kolonne1	Oppmåling	Byggesak	Feiing	Vann	Avløp	Slam	Renovasjon	Totalt
Gebyrinntekter	kr -435 240	kr -1 417 931	kr -1 040 278	kr -5 664 677	kr -4 688 791	kr -1 674 447	kr -4 152 501	kr -19 073 864
Andre driftsinntekter	kr -	kr -	kr -	kr -	kr -	kr -	kr -	kr -
Renteinntekter positivt fond			kr -2 720	kr -20 700	kr -22 732	kr -13 495	kr -27 577	kr -87 225
Sum inntekter	kr -435 240	kr -1 417 931	kr -1 042 998	kr -5 685 378	kr -4 711 523	kr -1 687 943	kr -4 180 077	kr -19 161 089
Direkte driftsutgifter	kr 280 350	kr 1 637 392	kr 749 106	kr 4 158 438	kr 4 215 787	kr 1 204 341	kr 4 223 977	kr 16 469 391
Rentekostnader negativt fond	kr 1 311	kr 16 901	kr -					kr 18 212
Avskrivningskostnader	kr -	kr -	kr 31 101	kr 1 596 538	kr 714 965	kr 81 755	kr 87 784	kr 2 512 143
Kalkulatorisk rente (1,98%)	kr -	kr -	kr 5 850	kr 709 731	kr 286 430	kr 13 777	kr 49 784	kr 1 065 572
Indirekte utgifter	kr 62 033	kr 205 059	kr 64 680	kr 202 053	kr 201 835	kr 67 786	kr 72 154	kr 875 600
Sum driftskostnader	kr 343 694	kr 1 859 352	kr 850 737	kr 6 666 760	kr 5 419 017	kr 1 367 659	kr 4 433 699	kr 20 940 917
Resultat	kr -91 546	kr 441 421	kr -192 261	kr 981 382	kr 707 494	kr -320 284	kr 253 622	kr 1 779 828
Kostnadsdekning i %	-126,6 %	-76,3 %	-122,6 %	-85,3 %	-86,9 %	-123,4 %	-94,3 %	-91,5 %
Sjølkostfond 1/1 bruk/avsetning 2017	kr 112 649	kr 641 319	kr -42 620	kr -1 546 519	kr -1 513 208	kr -537 232	kr -1 533 352	kr -4 418 962
Sjølvkost 31/12	kr -91 546	kr 441 421	kr -192 261	kr 981 382	kr 707 494	kr -320 284	kr 253 622	kr 1 779 828
Sjølvkost 31/12	kr 21 103	kr 1 082 740	kr -234 880	kr -565 137	kr -805 714	kr -857 516	kr -1 279 730	kr -2 639 134

VEDLEGG 2

RÅDMANNENS UTTALELSE

Rådmannens uttalelse er sendt oss på e-post 23.08.2018:

Fra: Fossmo, Jan Egil [<mailto:jan-egil.fossmo@vaga.kommune.no>]

Sendt: 23. august 2018 10:03

Til: Robbestad Kari, Innlandet Revisjon IKS <Kari.Robbestad@irev.no>

Kopi: Vangen, Frank Roger <frank-roger.vangen@vaga.kommune.no>

Emne: SV: Utkast revisjonsrapport selvkost mv. til rådmannens kommentarer

Hei!

Rådmannen syns at prosjektet har vore greitt gjennomført men at det kanskje har gått over lang tid. Vi synes at kommunen har vore godt involvert i prosjektet.

1. Rådmannen meiner er viktig at det blir sett fokus på dette området sidan sjølvkostområdet er eit område som påverkar innbyggjarane i kommunen. Vi ønskjer at det skal vera så gjennomsiiktig og forståeleg som mogleg, og sjølvsagt i følgje lovverket.
2. Rådmannen har ingen kommentar utover at det har teke lang tid.
3. Rådmannen har ingen kommentar til dette punktet.
4. Rådmannen er einig i vurderingane og konklusjonen i rapporten.
5. Rapporten vil bli brukt i det vidare arbeidet og for å få på plass dokumentasjon og få enda betre styring på sjølvkostområda.
6. Rapporten er greitt oppbygd og i eit forståeleg språk. Rapporten er noko lang med mange lovhenvisingar. Vågå kommune har brukt systemet Momentum som eit hjelpemiddel ved fastsetjing av gebyrsatsar, dei rekneskapsmessige føringane er gjort uavhengig av Momentum.

Rådmannen takkar for eit godt samarbeid ved gjennomføring av prosjektet.

Med helsing

Frank og Jan Egil



Jan Egil Fossmo

Fungerande rådmann

Tlf. 61 29 36 29 – mob. 901 32 335

jan-egil.fossmo@vaga.kommune.no

<http://www.vaga.kommune.no/>