



Forvaltningsrevisjon

***-Selvkost-
Brukerbetaling
vann og avløp***

Steigen kommune

Forord

Salten kommunerevisjon IKS eies av kommunene Beiarn, Bodø, Fauske, Gildeskål, Hamarøy, Meløy, Saltdal, Steigen og Sørfold i Salten- regionen i Nordland fylke.

Salten kommunerevisjon IKS utfører forvaltningsrevisjon innenfor en rekke områder, og med forskjellige innfallsvinkler. Vi har 3 forvaltningsrevisorer med følgende profesjoner: Mailen Evjen - statsviter, Kai André Blix - siviløkonom og Bjørn Vegard Gamst - jurist, alle med bred erfaringsbakgrunn fra både offentlig- og privat virksomhet.

Forvaltningsrevisjon er en pålagt oppgave i henhold til kommunelovens § 77 nr. 4. Formålet med forvaltningsrevisjon er å utføre systematiske undersøkelser av den kommunale tjenesteproduksjon, myndighetsutøvelse og økonomiske forvaltning, herunder se etter muligheter til forbedringer, eventuelt påpeke svakheter og mangler.

Vi gjennomfører oppdragene i samsvar med Norges kommunerevisorforbunds standard for forvaltningsrevisjon (RSK001). Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor er Bjørn Vegard Gamst.

Denne forvaltningsrevisjonen er gjennomført av forvaltningsrevisor Kai André Blix.

Steigen 04.09.2019



Kai André Blix
Forvaltningsrevisor



Bjørn Vegard Gamst
Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor

Innholdsfortegnelse

FORORD	2
SAMMENDRAG	5
<i>Konklusjon</i>	5
3.6.2 <i>Anbefalinger</i>	6
1 INNLEDNING	7
1.1 KONTROLLUTVALGETS BESTILLING OG BAKGRUNN	7
1.2 PROBLEMSTILLINGER OG REVISJONSKRITERIER.....	7
1.2.1 <i>Problemstilling:</i>	7
1.2.2 <i>Revisjonskriterier:</i>	7
1.4 METODE OG AVGRENSNING	8
2 UTLEDEDE REVISJONSKRITERIER OG FAKTA	10
2.1 KORT OM BRUKERBETALING/SELVKOST PÅ VANN OG AVLØP I STEIGEN KOMMUNE	11
2.3 SELVKOSTREGNSKAP	12
2.3.1 <i>Forkalkyler</i>	12
2.3.2 <i>Etterkalkyler/selvkostregnskap</i>	12
2.3.3 <i>Direkte kostnader</i>	13
2.3.4 <i>Fordelingsnøkler og indirekte kostnader</i>	14
2.3.5 <i>Kalkulatoriske kapitalkostnader</i>	15
2.4 SELVKOSTFOND.....	16
2.5 GEBYR	17
2.6 INVESTERINGSPLANER OG VEDLIKEHOLDSPLEANER	18
3 REVISORS VURDERING	19
3.1 SELVKOSTREGNSKAPET	19
3.2 KAPITALKOSTNADER.....	21
3.3 SELVKOSTFOND.....	21
3.4 RUTINER FOR INNKREVING AV GEBYRER.....	22
3.5 INVESTERINGS- OG VEDLIKEHOLDSPLEAN	22
3.6 KONKLUSJON OG ANBEFALING	23
3.6.1 <i>Konklusjon</i>	23
3.6.2 <i>Anbefalinger</i>	24

4 LITTERATUR OG KILDEREFERANSER	25
LOVER OG FORSKRIFTER:.....	25
OFFENTLIGE DOKUMENTER:	25
INTERNE DOKUMENTER:	25
TABELLOVERSIKT	26
FIGUROVERSIKT	26
5 VEDLEGG	27
VEDLEGG 1: HØRINGSSVAR FRA RÅDMANNEN	27
VEDLEGG 2. UTLEDNING TIL REVISJONSKRITERIER	28

Sammendrag

Salten Kommunerevisjon IKS har i denne undersøkelsen gjennomgått kommunens behandling av selvkostområdene for vann og avløp. Formålet er å vurdere om Steigen kommune behandler selvkosttjenestene for vann og avløp i henhold til lov og forskrift. I tillegg vurderes det hvordan kommunen har behandlet sine selvkostfond.

Ved undersøkelsen forsøker vi å svare på følgende problemstillinger:

- ***Har Steigen kommune beregnet henførbare kostnader til gebyrområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?***
- ***Har Steigen kommune behandlet de aktuelle selvkostfondene korrekt?***

Innsamlingen av data baserer seg på dokumentstudier av selvkostregnskap, regnskap, økonomiplaner, investerings- og vedlikeholdsplaner og intervju. Analyser og gjennomgang av programmet EnviDan Momentum.

Konklusjon

Etter gjennomgang av tilsendt dokumentasjon og samtaler med relevante personer i Steigen kommune, så mener revisjonen at kommunen har jobbet godt med å få oversikt og har fokus på gebyrområdene vann og avløp. Det er likevel elementer som har forbedringspotensial og som kommunen bør jobbe aktivt med.

Som tidligere nevnt så har Steigen kommune i sin økonomiplan presisert at det er forventet større utfordringer med økte investeringer på vann og avløp. Derfor bør disse utfordringene kartlegges slik at man kan legge en god strategisk plan for å sikre innbyggerne i Steigen kommune stabile gebyrer og god kvalitet på tjenestene. En langsiktig hovedplan for vann og avløp bør derfor utarbeides.

Det vil ikke få noen innvirkning på selvkostregnskapet at KOSTRA-rapporteringen ikke følger gjeldende regler og retningslinjer. Revisjonen har likevel gjennomgått disse skjemaene fordi vi mener dette er viktig styringsinformasjon fra kommunen om ressursinnsats, prioriteringer og måloppnåelse. KOSTRA-rapporteringen bør derfor være så korrekt som

mulig slik at man har et godt grunnlag for å måle seg opp mot sammenlignbare kommuner, eller såkalt «benchmarking». Ved gjennomgang av KOSTRA skjemaene forekommer det feil. Dette bør utbedres ved neste års registrering.

Problemstillingene med konklusjon:

Har Steigen kommune beregnet henførbare kostnader til gebyrområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?

- **Steigen kommune følger i stor grad retningslinjene for brukerbetaling vedrørende selvkost på vann og avløp.**

Har Steigen kommune behandlet de aktuelle selvkostfondene korrekt?

- **Steigen kommune kan i stor grad si de har overholdt retningslinjene for selvkostfond.**

3.6.2 Anbefalinger

Revisor mener Steigen kommune bør:

1. Utarbeide en langsiktig Hovedplan vann og avløp
2. Sørge for kvalitetssikring på KOSTRA rapportering.
3. Utarbeide mer spesifikke timelister slik at det vises hva det arbeides på.
4. Sørge for å oppdatere regnskapsnote nr.1 Regnskapsprinsipper/selvkostberegninger.
Der henvises det til gamle retningslinjer for selvkostberegning.

1 Innledning

1.1 Kontrollutvalgets bestilling og bakgrunn

På bakgrunn av overordnet analyse og plan for forvaltningsrevisjon for Steigen Kommune, vedtatt av kommunestyret 17.10.2016 i sak nr. 77/2016 er dette prosjektet prioritert som nummer 3.

På denne bakgrunn har Salten kommunerevisjon IKS utarbeidet en prosjektplan for en forvaltningsrevisjon selvkost vann og avløp.

Bestillingen av prosjektet er vedtatt i kontrollutvalget i Steigen kommune 15.10.2018.

1.2 Problemstillinger og revisjonskriterier

1.2.1 Problemstilling:

- *Har Steigen kommune beregnet henførbare kostnader til gebyrområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?*
- *Har Steigen kommune behandlet de aktuelle selvkostfondene korrekt?*

1.2.2 Revisjonskriterier:

Revisjonskriterier er de krav og forventninger som forvaltningsrevisjonsobjektet skal vurderes mot. Revisjonskriteriene danner grunnlaget revisjonen trenger for å vurdere om det foreligger avvik eller svakheter på det området som skal revideres.

Revisjonskriteriene er utledet fra følgende kilder:

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

I tillegg til hjemmelsgrunnlagene er det utarbeidet retningslinjer/veiledere for beregning av gebyrgrunnlaget mv.

- I. H-3/14 Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester. Kommunal- og moderniseringsdepartementets retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester skal bidra til en god og ensartet praksis for beregning av selvkost på et tjenesteområde. Retningslinjene gir en anbefalt praksis for hvordan selvkost skal beregnes samt for praktisering av selvkostprinsippet over tid. Heretter referert til som retningslinjene.
- II. Norsk Vann Rapport 210/2015 Veiledning for praktisering av selvkost i vann- og avløpssektoren.
- III. KOSTRA - veiledning 2018 SSB
- IV. Forskrift om vann- og avløpsgebyrer, vedtatt i Steigen kommune 02.11.2016

Utledede revisjonskriterier ligger i kapittel 2 sammen med faktautredningen. Utledningen til revisjonskriteriene ligger som vedlegg 2 i rapporten.

1.4 Metode og avgrensning

Leder for plan, utvikling og drift har forklart revisjonen hvordan kommunen praktiserer selvkost på vann og avløp, og har også vært kontaktperson opp imot revisjonen.

Vi har gjennomført oppstartsmøte med kommunen. Vi har videre gjennomført samtaler/intervjuer med relevante personer

- Revisjonen har fått kontaktinformasjon til rådgiver som bistår Steigen kommune med korrekt føring i Momentum¹.

Leder for plan, utvikling og drift og økonomileder har også bidratt med oppklarende spørsmål ved behov.

¹ Selvkostmodellen Momentum Selvkost Kommune er et dataprogram som er laget av EnviDan Momentum AS, er heretter i rapporten kalt Momentum

Alle de ovenfor nevnte har verifisert de dataene som ligger til grunn for denne undersøkelsen.

For den delen av rapporten som omhandler selvkost har revisor i all hovedsak bygget rapporten på dokumentanalyse av:

- Selvkostregnskap i Momentum 2017 og 2018
- Kommuneregnskap med noter 2017 og 2018
- KOSTRA² skjema nr. 22 og 23,
- Økonomiplan for Steigen kommune 2015-2019 og 2019-2022
- Samt informasjon som er mottatt muntlig og e-post korrespondanse gjennom kontakt med leder for plan, utvikling og drift, og økonomileder.

Revisjonen har også vært i kontakt med rådgivere i Momentum som har bistått Steigen kommune med oppsettet av selvkostregnskapet. Det er ikke gjort analyse ned på bilagsnivå. Salten kommunerevisjon IKS har revisjon på selskapet, og revisor anser derfor at regnskapsmessige standarder blir etterfulgt og kontrollert.

I denne revisjonen har vi undersøkt om Steigen kommune har brukt de korrekte tallene fra regnskapet og at dette er blitt registrert i KOSTRA etter gjeldene regler. Vi har ikke undersøkt om Steigen kommune har fordelt utgiftene på riktige KOSTRA-funksjoner.

Revisor legger til grunn at de fakta som er innsamlet gir tilstrekkelig grunnlag for å svare på problemstillingen.

² KOSTRA står for Kommune-Stat-Rapportering og gir styringsinformasjon om ressursinnsatsen, prioriteringer og måloppnåelse i kommuner, bydeler og fylkeskommuner.

2 Utlede revisjonskriterier og fakta

I dette kapitlet har vi utledet revisjonskriteriene³ som utgjør grunnlaget for å vurdere Steigen kommune sin praksis for brukerbetaling på vann og avløp. Vi har deretter presentert fakta som skal gjenspeile Steigen kommune sin praksis. I kapittel 3 vil vi komme med vurderinger opp mot revisjonskriteriene.

Utlede revisjonskriterier:

- *Steigen kommune bør utarbeide forkalkyler for selvkost på vann og avløp, og framlegge kalkylene for kommunestyret. Forkalkylene bør dekke de nærmeste tre til fem årene.*
- *Etter utløpet av regnskapsåret bør Steigen kommune sette opp etterkalkyler/selvkostregnskap for tjenestene vann og avløp. Etterkalkylene bør dokumenteres overfor kommunestyret.*
- *Alle direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av vann- og avløpstjenester skal inngå i selvkostkalkylene.*
- *Steigen kommune skal rapportere korrekte tall i KOSTRA- skjema nr.22 og 23.*
- *Steigen kommune bør etter gjeldene retningslinjer bruke lineære avskrivninger og kalkulatoriske rentekostnader*
- *Steigen kommune bør beregne og kompensere renter på akkumulert resultat av selvkostdriften det enkelte år.*
- *Steigen kommune bør forvalte selvkostfondet etter retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester.*
- *Steigen kommune bør ha rutiner som sikrer at fakturering og innkreving av gebyrer skjer i samsvar med forskrifter og gebyrregulativer.*
- *Steigen kommune bør ha en langsiktig investerings- og vedlikeholdsplan.*

³ Som tidligere nevnt så ligger utledningen til de utlede revisjonskriteriene i vedlegg 2.

2.1 Kort om brukerbetaling/selvkost på vann og avløp i Steigen kommune

Leder for plan, utvikling og drift⁴ har forklart revisjonen hvordan kommunen praktiserer selvkost på vann og avløp, og har også vært kontaktperson opp imot revisjonen.

I Steigen kommune foreligger det kommunestyrevedtak om 100% selvkost på vann og avløps tjenestene. Dette vedtaket ble gjort så tidlig som 2008, dvs. at kommunen hovedsakelig skal være selvfinansierende vedrørende vann og avløpstjenesten ved hjelp av gebyrinntektene.

Steigen kommune begynte i 2016 i å bruke selvkostmodellen Momentum Selvkost Kommune, et program som er laget av EnviDan Momentum AS som har lang erfaring innen selvkostproblematikk⁵. Modellen kan benyttes både på etterkalkulering og budsjettering, samt muligheter for å simulere hvordan fremtidige investeringer slår ut på gebyrsatsene. I dette programmet ligger fordelingsnøkler for indirekte kostnadselementer, samt anleggsregister med tilhørende avskrivninger og kalkulatoriske rentekostnader. I selvkostkalkylen i Momentum inngår regnskapsmessige driftsinntekter, driftsutgifter eksklusiv regnskapsmessige avskrivninger, kalkulatoriske avskrivninger og rentekostnader, KOSTRA-skjema, samt indirekte driftsutgifter (administrasjonsutgifter). En rådgiver fra Momentum bistår Steigen kommune i forbindelse med etterkalkylen for regnskapsåret (gjennomføres i februar).

Uteseksjonen utfører vedlikehold og drift på kommunens vann- og avløpsanlegg. I tillegg til disse driftsoppgavene så leies det inn eksterne aktører til større oppgaver innen f.eks. drift og vedlikehold etc. Disse oppdragene legges ut på anbud, der det hentes inn tilbud på timespris. Dette er ifølge PUD leder entreprenører/leverandører som Steigen har behov for å leie inn fortløpende gjennom året til div drift/vedlikehold. Ved investeringsprosjekter, større vedlikeholds-komponenter så brukes det en mer omfattende anbudsprosess.

⁴ Heretter kalt PUD leder

⁵ I årene fra 2008 til 2016 utarbeidet kommunens egen administrasjon selvkostregnskap i henhold til veileder/regelverk.

Steigen kommune har utarbeidet en økonomiplan for 2018 -2022 og har også en hovedplan for vann og avløp som daterer seg helt tilbake til 1987.

Steigen kommune har utarbeidet en egen forskrift for vann- og avløpsgebyrer, fastsatt av Steigen kommunestyre 02.11.2016.

Revisjonen har fått tilsendt ønsket informasjon i form av: selvkostregnskap, kalkyler, kommuneregnskap, og relevante opplysninger. Revisjonen har fått tilgang til hele selvkostprogrammet Momentum som Steigen kommune bruker. Dokumentene er gjennomgått og undersøkt, og revisor viser videre til en mer detaljert gjennomgang, i faktadelen, av hvordan Steigen kommune fordeler sine kostnader og inntekter, og fordelinger mellom vann og avløp.

2.3 Selvkostregnskap

Revisjonen vil her beskrive hvordan Steigen kommune praktiserer selvkostregnskapet.

2.3.1 Forkalkyler

Det utarbeides ifølge PUD leder forkalkyler/budsjett for vann og avløp som inngår i kommunens budsjettforslag. Dette legges fram for kommunestyret i forbindelse med behandling av årsbudsjett og rulleringen av økonomiplan. Der blir også gebyrene vedtatt. For denne revisjonen ble budsjettet for 2018 vedtatt 13.des 2017. I økonomiplanen 2018 – 2023 er det også nevnt at det er lagt inn ressursøkning på uteseksjonen til vannverksdriften, med forbehold om avklaring om bidrag og forpliktelser i forbindelse med økt vannlevering. Økte driftsutgifter forventes å dekkes opp av økte inntekter i form av vannavgift. Kommunen står ovenfor store investeringskostnader knyttet til vann og avløp. Budsjettet/forkalkylen har samme tidshorisont som økonomiplanen, 4 år.

2.3.2 Etterkalkyler/selvkostregnskap

Når regnskapsdata for avsluttet regnskapsår foreligger, utarbeider Steigen kommune sammen med rådgiver fra Momentum etterkalkylen/selvkostregnskapet. Etterkalkylen danner grunnlag for regnskapsnote 5 for selvkosttjeneste (i Steigen kommune er dette note 5, se tabell 1 under)

som presenteres som vedlegg til årsregnskapet og behandles av kommunestyret som en del av årsregnskapet. I noter og etterkalkyler inngår regnskapsmessige driftsinntekter, driftsutgifter, kalkulatoriske avskrivninger og rentekostnader, samt henførte indirekte driftsutgifter (administrasjonsutgifter). Av regnskapsnotene fremkommer også saldo på det enkelte selvkostfond.

Revisjonen la merke til i notene at kalkulatoriske rentekostnader ikke er tatt med i note 5 for 2018. Revisjonen har kontaktet Steigen kommune sin rådgiver i Momentum for å høre hva som var årsaken til det. Rådgiveren har forklart at dette er en behandlingsfeil fra deres side som de vil følge opp og rette til neste år. Dette har imidlertid ingen innvirkning på selvkostregnskapet.

Tabell 1: Note 5. Årsregnskapet 2018 Steigen kommune

Etterkalkyle selvkost 2018	Vann	Avløp
Gebyrinntekter	3 472 175	1 235 958
Øvrige driftsinntekter	87 650	29 217
Driftsinntekter	3 559 825	1 265 175
Direkte driftsutgifter	2 306 225	438 821
Avskrivningskostnad	1 048 423	316 177
Indirekte netto driftsutgifter	322 091	114 099
Resultat	-853 900	165 727
Kostnadsdekning i %	80,7 %	115,1 %
Selvkostfond/fremførbart underskudd 01.01	-262 046	96 814
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-853 900	165 727
+/- Kalkulert renteinntekt/-kostnad selvkostfond (2,37 %)	-16 329	4 258
Selvkostfond/fremførbart underskudd 31.12	-1 132 275	266 800

2.3.3 Direkte kostnader.

Kommunen fører regnskap for vann og avløp i Agresso/UNIT4. Utgifter og inntekter tilhørende det enkelte selvkostområdet skilles fra øvrige regnskapsposter ved bruk av egne ansvar og funksjoner. Ansvar er en dimensjon i Agresso/UNIT4 som angir hvilket tjenesteområde utgiftene/inntektene tilhører og funksjon viser til hvilken KOSTRA-funksjon det skal føres på. På vann har vi funksjon 340 og 345 og avløp som har 350 og 353. Direkte og indirekte kostnader knyttet til de enkelte vann og avløpsområdene føres på de respektive ansvar og funksjoner i Agresso/UNIT4, og har i revisjonens undersøkelse ikke vært gjenstand for detaljert kontroll på bilagsnivå.

For å klare å skille de forskjellige funksjoner og utgifter som tilhører disse foretar økonomiavdelingen fordeling av disse kostnadene. Om det oppstår tvil når regninger/timelister kommer inn, så blir driftsoperatøren kontaktet for å avklare hvor utgiftene hører hjemme.

Ved ekstern innleid arbeidskraft sier Formann i uteseksjonen følgende:

«I starten av hvert år blir det sendt ut en skriftlig anmodning til de lokale entreprenørene der vi ber om timepris, materialpris og ellers nødvendige sertifikater for ansatte etc. Ut fra disse opplysningene tilbyr vi jobber til de som er best kvalifisert med tanke på dette, og har mulighet til å gjennomføre arbeidet. Dette gjelder i stor grad hastesaker, f.eks. brudd på vannledninger o.l.»

All kommunikasjon mellom kommunen og entreprenørene lagres og oppbevares i arkiv på rådhuset. Vi har ikke skriftlige rutiner som sier at det skal gjøres sånn eller sånn, men det blir gjort på samme måte hvert år ifølge Formann i uteseksjonen.

2.3.4 Fordelingsnøkler og indirekte kostnader.

Tabell 2: Uttrekk fra Momentum 2018

Fordelingsnøkkel	Nevner	Vann	Avløp	Vann	Avløp
Lønnskostnad per årsverk	751 763	767 916	587 649	Fordeling	
Ekstra PCer (vannverk mv)	1	1			
Brutto driftsutgifter	260 183 709	2 218 575	409 604	0,85 %	0,16 %
Lønnskostnad	190 947 895	1 113 478	352 589	0,58 %	0,18 %
Pensjonskostnad	20 989 257	151 698	60 977	0,72 %	0,29 %
Årsverk	254	1,45	0,6	0,57 %	0,24 %
Ansatte	299	1,45	0,6	0,48 %	0,20 %
Årsverk adm.bygg	302	0,85	0,4	0,28 %	0,13 %
Kontorer adm.bygg	25,36	0,85	0,4	3,35 %	1,58 %
PCer		1,85	0,4	0,00 %	0,00 %
Utgående faktura	13435	363,5	29,54	2,71 %	0,22 %
Bilag	11655	1510,5	542,46	12,96 %	4,65 %
Adm. PUD	3	0,4	0,25	13,33 %	8,33 %
Lager Stormyra	100	20	10	20,00 %	10,00 %
Andreas Sletten	100	10	5	10,00 %	5,00 %

Henførbare indirekte kostnader er lagt inn etter bestemte fordelingsnøkler som vist i tabell 2 over.

Fordelingsnøkklene blir gjennomgått årlig sammen med rådgiver fra Momentum.

De største indirekte kostnadene er: fordeling administrasjonsutgifter til lønn og revisjon som fordeles etter bilag og fellesadministrasjon som fordeles etter årsverk adm.PUD.

Her er 2 eksempler på hvordan en indirekte kostnad blir utregnet: (prosentsats avrundet)

Eks.1: på fordeling av en indirekte kostnad: på interntjenesten Årsverk adm.bygg så har Steigen kommune netto driftsutgifter på kr 4 979 600,-. Når fordelingsnøkkelen(«vann») for fordeling av indirekte kostnader er andel av årsverk som er på 0,28%, så blir indirekte kostnader for Årsverk adm.bygg kr. 13943,- og kan regnes ut på denne måten:

$$\left(\frac{0,85}{302}\right) \times 100 = 0,28\% \rightarrow 0,28\% \times 4.979.600 = 13943, -$$

Eks.2: på fordeling av en indirekte kostnad: på interntjenesten Bilag så har Steigen kommune netto driftsutgifter på kr. 1.740.111,-. Når fordelingsnøkkelen(«vann») for fordeling av indirekte kostnader er andel av Bilag som er på 12,96%, så blir indirekte kostnader for Bilag kr. 225.520,- og kan regnes ut på denne måten:

$$\left(\frac{1510,50}{11655}\right) \times 100 = 12,96\% \rightarrow 12,96\% \times 1.740.111 = 225.520, -$$

2.3.5 Kalkulatoriske kapitalkostnader.

Revisjonen har sett på Momentum på vann og avløp og grunnlaget for kalkulatoriske avskrivninger og kalkulatoriske renter. I Momentum er investeringsprosjekter fordelt på de ulike selvkostområder i anleggsregisteret, med informasjon om de enkelte prosjekter, med prosjektnummer og beskrivelse av prosjektet.

Videre er det informasjon om prosjektets levetid og bruttokostnad eksklusiv mva. Momentum viser at de har brukt 5-årig SWAP tillagt 0,5% påslag. Grunnlaget for beregning av kalkulatoriske avskrivninger og kalkulatorisk rente i Momentum er, for hvert vann- og avløpsområde, de registrerte kostnadene av de aktiverte investeringsprosjektene knyttet til området.

Revisjonen har kontrollert avskrivninger for vann og avløp og sammenlignet med kalkulatoriske avskrivninger i Momentum.

De kontrollerte avskrivningene viser på både vann og avløp differanser mellom kommuneregnskapet og selvkostregnskapet. I 2018 var differansen for vann kr. 82.528,- (mer i kommuneregnskapet). For avløp var differansen kr. 11.119,- (mer i selvkostregnskapet). Revisjonen har kontaktet kommunen om hva disse differansene skyldes, og har fått en redegjørelse fra Økonomileder på disse midlertidige forskjellene. Disse forskjellene har oppstått ved forskjellig bokføringstidspunkt og forskjellig avskrivningstid i selvkostregnskapet og regnskapet.

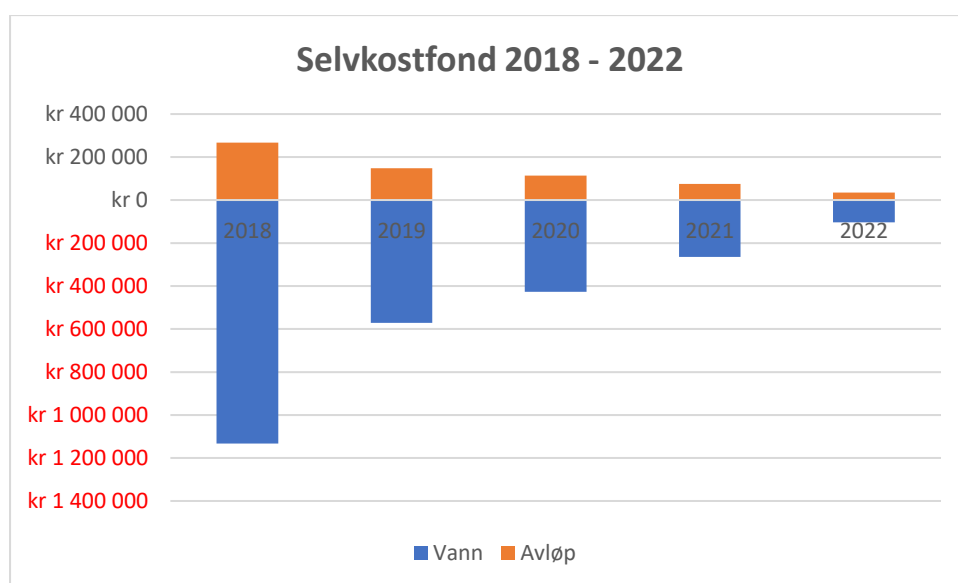
Når man ser kapitalkostnadene så vil disse øke rundt 2,5 % ifølge Momentum de neste 5 årene som en følge av økte investeringer.

2.4 Selvkostfond.

Ut ifra økonomiplan er det budsjettert slik at selvkostfondet balanserer rund 0 i 2023. dette gjelder både på vann og avløp.

Under har vi satt opp utviklingen av selvkostfondene på vann og avløp fra 2018 og frem til 2022. Fra 2019 er det budsjetterte tall som brukes.

Figur 1 - Selvkostfond 2018-2022 vann og avløp



Både vann- og avløpsfondet har holdt seg til tilbakeholdstiden på 5 år, og holder seg innenfor retningslinjene.

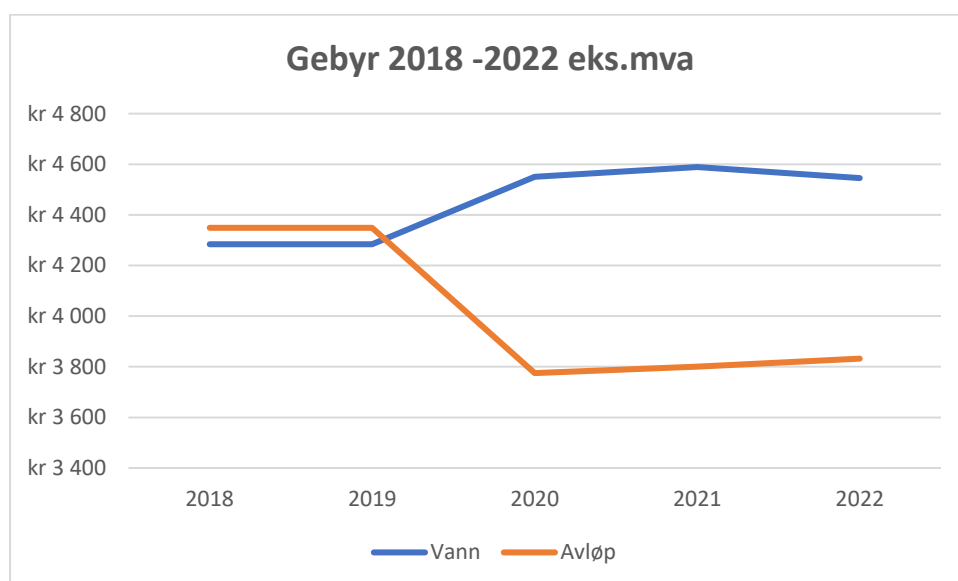
2.5 Gebyr

Vann og avløps gebyret blir årlig vedtatt i kommunestyret i Steigen i forbindelse med årsbudsjettet og økonomiplanen for en 4-års periode. Materialet som ligger til grunn for gebyrvedtaket er midler på fond og resultat fra tidligere års selvkostregnskap og neste års selvkostbudsjett (forkalkyler).

I vann- og avløpsgebyret er det et differensiert abonnementsgebyr og et forbruksgebyr etter måler (kr/m³) eller etter areal (kr/m²). Privat og næring har samme satser. Leie av vannmåler og tilknytningsgebyrer kommer i tillegg.

Utviklingen av gebyr for vann og avløp viser bare små svingninger i gebyret.

Figur 2 - Utviklingen gebyr 2018-2022



2.6 Investeringsplaner og vedlikeholdsplaner

Steigen kommune har følgende planer:

- Steigen kommune har sist vedtatte plan som er Økonomiplan 2019-2022.
- Hovedplan for vann og avløp er fra 1987
- I Momentum er det simulert kalkyle helt frem til 2038 på de forskjellige gebyrområdene. Dette er rene estimat basert på den input som ligger til grunn. Tall utover 4 år er ikke noe som brukes da økonomiplan som tallene baseres på bare oppdateres for de neste fire år.

3 Revisors vurdering

Nedenfor følger revisjonens vurderinger vedrørende om Steigen Kommune følger selvkostprinsippet slik det fremgår i lover og bestemmelser, hovedsakelig basert på regnskapsårene 2017 og 2018. I dette delkapittelet vurderes fakta opp mot revisjonskriteriene. Vår oppsummering av revisjonskriteriene fremkommer nedenfor i kursiv.

3.1 Selvkostregnskapet

- *Steigen kommune bør utarbeide forkalkyler for selvkost på vann og avløp, og framlegge kalkylene for kommunestyret. Forkalkylene bør dekke de nærmeste tre til fem årene.*
- *Etter utløpet av regnskapsåret bør Steigen kommune sette opp etterkalkyler/selvkostkalkyle for tjenestene vann og avløp. Etterkalkylene bør dokumenteres overfor kommunestyret.*
- *Alle direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av vann- og avløpstjenester skal inngå i selvkostkalkylene.*
- *Steigen kommune skal rapportere korrekte tall i KOSTRA- skjema nr.22 og 23.*

Steigen kommune har dokumentert at de utarbeider og legger frem budsjetterte selvkostkalkyler for kommunestyret etter gjeldene regler. Forkalkylene dekker 3-5 år slik det fremgår av retningslinjene.

Mottatt dokumentasjon viser at etterkalkyler/selvkostregnskap settes opp etter utløpet av regnskapsåret, dette danner regnskapsnote 5 for selvkosttjenester som presenteres som vedlegg til årsregnskapet og behandles av kommunestyret som en del av årsregnskapet. Som tidligere nevnt i kapittel 2.3.2 så var det i note 5 ikke tatt med kalkulatoriske rentekostnader.

Direkte og indirekte kostnader føres til respektive selvkostansvar og funksjoner. Revisjonen har ikke foretatt detaljert gjennomgang av direkte kostnader på bilagsnivå, men vi har fått rapport i fra regnskapsrevisor som skriver «*Har kontrollert saldo på de aktuelle inntektskonti/med funksjon og hva som er lagt til grunn i beregningene i etterkalkylen. Finner*

at det er årets regnskapstall på inntekter og utgifter som er innmatet i Momentum for hhv. Vann og Avløp».

Når det gjelder timelister og hvilken funksjon som det arbeides på, så er det økonomiavdelingen som fordeler disse etter beste evne og innhenter opplysninger ved behov. Selv om disse timelistene føres manuelt, bør de vær mer spesifikke på hvilken funksjon det jobbes på.

Når det gjelder henførbare indirekte kostnader så blir disse gjennomgått sammen med Momentum årlig. Fordelingsnøklerne bør være gjenstand for diskusjon og gjennomgang hvert år. Endringer i f.eks. drift kan gi store utslag hvis fordelingsnøklerne er fastsatt på feil grunnlag. Revisjonen mener Steigen kommune har fornuftige fordelingsnøkler på henførbare indirekte kostnader.

Når det gjelder KOSTRA skjema 22 og 23, så har revisjonen undersøkt om Steigen kommune har brukt de korrekte tallene fra regnskapet og at dette er blitt registrert i KOSTRA etter gjeldene regler. Revisjonen ser i skjema 23 at det er avvik og det er mangelfull rapportering. På spørsmål 2.3 og 4.3 om det er beregnet fullstendig gebyrgrunnlag så er det avkrysset for nei. Med et fullstendig gebyrgrunnlag mener vi at alle henførbare direkte driftsutgifter, indirekte driftsutgifter og kalkulatoriske kapitalkostnader er identifisert og beregnet og tatt med i gebyrgrunnlaget. I KOSTRA-veiledningen står det:

«Om gebyrgrunnlaget er fullstendig, vil være en relevant problemstilling i en situasjon der kommunen bevisst baserer gebyrene kun på deler av gebyrgrunnlaget, med det formål å holde gebyrene på et bestemt lavere nivå enn selvkost (for eksempel en situasjon der gebyrene kun baseres på driftsutgiftene ved tjenestene, og kommunen bevisst ikke identifiserer eller beregner indirekte driftsutgifter og kapitalkostnader). Det er i slike tilfeller ikke krav om at kommunen må identifisere og beregne kostnadene fullt ut for rapportering på skjema 23. Dersom kommunen ikke har identifisert og beregnet alle kostnadene, har kommunen i så fall ikke et fullstendig gebyrgrunnlag. I praksis innebærer dette at kommunen bevisst subsidierer abonnentene». Siden Steigen har vedtak om 100% selvkost så skal dette også rapporteres fullt ut i KOSTRA skjema 23.

Dette har heller ikke noen innvirkning på selvkostregnskapet siden det kun er en feilføring i KOSTRA. Revisjonen mener det er viktig at KOSTRA registrering blir foretatt med korrekte

tall og at disse skjemaene bør kvalitetssikres. Kommunens styringsinformasjon om ressursinnsatsen, prioriteringer og måloppnåelse bør være så korrekt som mulig slik at man har et godt grunnlag for å måle seg opp mot sammenlignbare kommuner. I samtale med rådgiver i Momentum er dette noe også de følger opp for å sikre korrekte tall og føringer. Skjemaene kan likevel føres feil og bør derfor kvalitetssikres.

3.2 Kapitalkostnader

- *Steigen kommune bør etter gjeldene retningslinjer bruke lineære avskrivninger og kalkulatoriske rentekostnader*
- *Steigen kommune bør beregne og kompensere renter på akkumulert resultat av selvkostdriften det enkelte år.*

I følge Momentum så følger Steigen kommune gjeldene retningslinjer ved bruk av lineære avskrivninger og kalkulatoriske rentekostnader. Steigen kommune kompenserer for rente på akkumulert resultat etter gjeldene forskrifter.

Når det gjelder avskrivninger så er det en differanse mellom regnskap og selvkostregnskap. Som nevnt i kapittel 2.3.5 så har økonomileder oversikt over disse midlertidige forskjellene. Revisjonen ser positivt på denne oversikten, da det gir en bedre oversikt over når de midlertidige forskjellene har oppstått og når slike midlertidige forskjeller forsvinner.

3.3 Selvkostfond

- *Steigen kommune bør forvalte selvkostfondet etter retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester.*

Det anbefales at et overskudd eller underskudd i ett år tilbakeføres til/dekkes inn fra abonnentene innen 3-5 år etter at overskuddet/underskuddet i selvkostkalkylen oppstod. Slik revisjonen ser det overholder Steigen kommune retningslinjene for generasjonsprinsippet.

3.4 Rutiner for innkreving av gebyrer

- *Steigen kommune bør ha rutiner som sikrer at fakturering og innkreving av gebyrer skjer i samsvar med forskrifter og gebyrregulativer.*

Steigen kommune har gode rutiner for innkreving av gebyr og oppdatering til sine abonnenter. Dette ivaretas i samsvar med gjeldene forskrifter.

3.5 Investerings- og vedlikeholdsplan

- *Steigen kommune bør ha en langsiktig investerings- og vedlikeholdsplan*

En god investeringsplan og vedlikeholdsplan er viktig for å kunne forutsi og budsjettere fremtidige utgifter og inntekter og for å sikre kvaliteten på tjenesten til innbyggerne. Steigen kommune har ikke noen langsiktig investerings- og vedlikeholdsplan slik som retningslinjene foreskriver. Sist Hovedplan for vann og avløp er helt tilbake til 1987 og revisjonen har ikke blitt forelagt noen revidert utgave av denne. 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?»

Steigen kommune nevner også i sin økonomiplan at det er forventet større utfordringer med økte investeringer på vann og avløp. Derfor bør disse utfordringene kartlegges slik at man kan legge en god strategisk plan for å sikre innbyggerne i Steigen kommune stabile gebyrer og god kvalitet på tjenestene.

3.6 Konklusjon og anbefaling

3.6.1 Konklusjon

Etter gjennomgang av tilsendt dokumentasjon og samtaler med relevante personer i Steigen kommune, så mener revisjonen at kommunen har jobbet godt med å få oversikt og har fokus på gebyrområdene vann og avløp. Det er likevel elementer som har forbedringspotensial og som kommunen bør jobbe aktivt med.

Som tidligere nevnt så har Steigen kommune i sin økonomiplan presisert at det er forventet større utfordringer med økte investeringer på vann og avløp. Derfor bør disse utfordringene kartlegges slik at man kan legge en god strategisk plan for å sikre innbyggerne i Steigen kommune stabile gebyrer og god kvalitet på tjenestene. En langsiktig hovedplan for vann og avløp bør derfor utarbeides.

Når det gjelder KOSTRA-rapportering, får ikke feil rapportering innvirkning på selvkostregnskapet. Revisjonen har likevel gjennomgått disse skjemaene fordi dette er viktig styringsinformasjon fra kommunen om ressursinnsats, prioriteringer og måloppnåelse. Dette bør være så korrekt som mulig slik at man har et godt grunnlag for å måle seg opp mot sammenlignbare kommuner, eller såkalt «benchmarking». Ved gjennomgang av KOSTRA skjemaene forekommer det feil. Dette bør utbedres ved neste års registrering.

Konklusjon:

Har Steigen kommune beregnet henførbare kostnader til gebyrområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?

- **Steigen kommune følger i stor grad retningslinjene for brukerbetaling vedrørende selvkost på vann og avløp.**

Har Steigen kommune behandlet de aktuelle selvkostfondene korrekt?

- **Steigen kommune kan i stor grad si de har overholdt retningslinjene for selvkostfond.**

3.6.2 Anbefalinger

Vi mener Steigen kommune bør:

1. Utarbeide en langsiktig Hovedplan vann og avløp
2. Sørge for kvalitetssikring på KOSTRA rapportering.
3. Utarbeide mer spesifikke timelister slik at det vises hva det arbeides på.
4. Sørge for å oppdatere regnskapsnote nr.1 Regnskapsprinsipper/selvkostberegninger.
Der henvises det til gamle retningslinjer for selvkostberegning.

4 Litteratur og kildereferanser

Lover og forskrifter:

- Kommuneloven
- Forurensningsloven

Offentlige dokumenter:

- Rundskriv H-3/14 Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester Fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet, gjeldende fra 01.01.2015.
- Norsk Vann Rapport 210/2015 Veiledning for praktisering av selvkost i vann- og avløpssektoren.
- Veileder til KOSTRA 2018 SSB
- Forskrift om vann- og avløpsgebyrer, vedtatt i Steigen kommune 08.12.2011

Interne dokumenter:

- Selvkostregnskap i Momentum 2017 og 2018
- Kommuneregnskap med noter 2017 og 2018
- KOSTRA-skjema nr. 22 og 23,
- Økonomiplan for Steigen kommune 2015-2019 og 2019-2022

Tabelloversikt

<i>Tabell 1: Note 5. Årsregnskapet 2018 Steigen kommune</i>	<i>13</i>
<i>Tabell 2: Uttrekk fra Momentum 2018</i>	<i>14</i>

Figuroversikt

Figur 1 - Selvkostfond 2018-2022 vann og avløp	16
Figur 2 - Utviklingen gebyr 2018-2022	17

5 Vedlegg

Vedlegg 1: Høringsvar fra Rådmannen

Rådmannen er av den oppfatning at Steigen kommune har et selvkostregnskap for vann- og avløpssektoren som oppfyller krav i lov/ forskrift, og som er utarbeidet i henhold til de til enhver tid gjeldende retningslinjer i rundskriv fra kommunal- og moderniseringsdepartementet. Det har vi hatt i alle regnskapsår siden kommunestyrets prinsippvedtak om selvkost i 2008. Dette inkluderer også behandling av selvkostfond på de to selvkostområdene forvaltningsrevisjonen gjelder. Det er derfor gledelig at dette også er konklusjonen i forvaltnings-rapporten.

Rådmannen vil også understreke behovet for utarbeiding av ny hovedplan, både for vann og avløp. De planene vi har på disse områdene er så foreldet at en bør se bort fra dem. Steigen kommunen har imidlertid, på grunn av begrensa administrative ressurser, ikke klart å prioritere dette planarbeidet. I utkast til planstrategi for den kommende fireårsperioden, som kommunestyret i dag har vedtatt å legge ut på høring, er begge disse planene foreslått utarbeidet i årene 2021/22.

Vennlig hilsen

Tordis Sofie Langseth

Rådmann Steigen kommune

Vedlegg 2. Utledning til revisjonskriterier

2.1 Selvkostprinsippet

Retningslinjene⁶ for beregning av selvkost bygger på prinsippet om at brukerne av dagens tjenester skal betale det disse tjenestene koster, også omtalt som generasjonsprinsippet eller det finansielle ansvarsprinsipp. Dette innebærer at en generasjon brukere ikke skal subsidiere neste generasjon, eller omvendt, men at kostnadene ved tjenestene som ytes i dag skal dekkes av de brukerne som drar nytte av tjenesten. Det anbefales derfor i retningslinjene at selvkostfondet praktiserer 5-årsregelen⁷, og for å ha rom for en viss fleksibilitet og stabile gebyrer er det da hensiktsmessig å praktisere 3-5 årsbudsjett på forkalkylene.

Et annet viktig prinsipp ved å knytte gebyrnivået til selvkost er at kommunen skal kunne få tilbake de utlegg den opprinnelig hadde ved anskaffelsen, samt bli kompensert for den kapitalen som har blitt bundet opp ved anskaffelsen. Retningslinjene legger derfor opp til at kostnaden må være pådratt og reelt sett utgjøre en utgiftspost i regnskapet, og at historisk pris legges til grunn ved beregning av kostnader. Retningslinjene legger ikke opp til at andre alternativkostnader enn kalkulerte rentekostnader skal inngå i selvkost.

For beregninger av selvkost for kommunale tjenester tar retningslinjene derfor utgangspunkt i følgende definisjon av selvkostbegrepet:

«Selvkost er den totale kostnadsøkningen en kommune eller et selskap påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste».

Denne definisjonen får fram at det kun skal være kostnader som direkte eller indirekte er knyttet til den samlede produksjon av den aktuelle varen eller tjenesten som skal inngå i beregningsgrunnlaget for selvkost.

I beregningen av gebyrene må kommunen i forkant av budsjettåret lage en kalkyle av inntekter og kostnader (forkalkyle/selvkostkalkyle) som et grunnlag for å kunne fastsette

⁶ H-3/14 retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester

⁷ 5-årsregelen: et overskudd på selvkostkalkylen som oppstår ett år, år 1, skal senest være tilbakebetalt i år 5. et underskudd på selvkostkalkylen som oppstår ett år, år 1, skal være dekket inn i år 5.

gebyrnivået og budsjettere gebyrinntektene, gebyrene skal vedtas i kommunestyret. I forbindelse med regnskapsavslutningen må kommunen sette opp hva de faktiske inntektene og kostnadene (etterkalkyle/selvkostregnskap) faktisk ble, og sette av til (eller bruke av) de bundne fondene i henhold til resultatet i etterkalkylen som foreskrevet i retningslinjene H-3/14. Disse endelige resultatene skal presenteres kommunestyret og bør stå også i Årsmeldingen for kommunen.

2.2 Selvkostkalkylen/regnskapet

Selvkostregnskapet er en kalkyle over inntekter og kostnader som tar utgangspunkt i kommuneregnskapet.

2.2.1 Direkte kostnader

Retningslinjene definerer direkte kostnader som direkte eller umiddelbart kan tilordnes den aktuelle tjenesten. Dette gjelder både faste og variable direkte kostnader. Direkte kostnader kan også kalles kostnader til kjerneproduktet, dvs. alle kostnader som er forbundet direkte med produksjonen av den tjenesten brukeren opplever at de mottar fra Steigen kommune, og som brukeren skal betale for, f. eks.: driften av ledningsnett, renseanlegg og vannforsyningsanlegg mv. Normalt finnes disse kostnadene under funksjonene⁸ for vann og avløpstjenester i kommuneregnskapet⁹ Alle slike direkte kostnader skal henføres til den aktuelle tjenesten. En forutsetning for at direkte kostnader i selvkostregnskapet blir riktig er at kommunen har fordelt kostnadene på riktig funksjon i kommuneregnskapet.

Alle direkte kostnader forbundet med å yte tjenesten skal inngå i kalkylen. Eksempelvis lønn til ansatte, kjøp av varer og tjenester som inngår i tjenesteproduksjonen, og eventuelle overføringer. Når det gjelder lønnskostnader, baserer retningslinjene seg på en avgrensning mot kjerneproduktet. Utgangspunktet er at stillinger skal være klart avgrenset til tjenesten,

⁸ En funksjon i KOSTRA tilsvarende en tjeneste eller en gruppe med tjenester som hører sammen.

⁹ KOSTRA-funksjonene 340-345, 350-353

enten som fullt ut henførbar, eller som andel henførbar når ansatte ivaretar oppgaver for flere tjenester.

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 KOSTRA-funksjoner, 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 KOSTRA-funksjon¹⁰. 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 KOSTRA-funksjoner.

2.2.2 Indirekte kostnader

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 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.*»

Indirekte kostnader vil etter retningslinjene H-3/14 være kostnader til aktiviteter som mer indirekte kan være koblet til kjerneproduktet eller kjerneaktiviteten som brukeren skal betale for. Selvkosttjenestens indirekte kostnader (interntjenester) tas med i selvkostkalkylen. Interntjenester vil være tjenester som understøtter eller er komplementære med de direkte brukerrelaterte tjenester. Visse interntjenester, så som administrasjon og ledelse av tjenesten, vil finnes i alle kommuner og enkelte selskaper, 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

¹⁰ Jfr Hovedveileder KOSTRA fra KRD.

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.

2.2.3 Fordelingsnøkler:

Retningslinjene inneholder en oversikt over de mest relevante henførbare indirekte kostnadene¹¹ 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.

I retningslinjene er det også beskrevet hvilke aktiviteter som ikke skal tas med i selvkostkalkylen.: «*Kostnader knyttet til administrativ ledelse og utarbeidelse av beslutningsgrunnlag for politisk ledelse regnes ikke som henførbare i selvkostkalkylen*». Det står videre at: Administrative ledere som yter tjenester for betalingstjenesten, fordeler denne andelen til betalingstjenesten.

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

¹¹ Eksempler på interntjenester nevnt i retningslinjene er: regnskap, innfordring, lønn, revisjon, personaltjeneste, HMS, sentral opplæring, kantinedrift, kopiering- og trykktjeneste, IKT, felles post, arkiv- og sentralbord og juridisk bistand.

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)

Fordelingsmetoden for indirekte kostnader skal i størst mulig grad reflektere selvkosttjenestens bruk av interntjenesten. Virksomhetene må derfor dokumentere dette med bruk av relevante fordelingsnøkler i forberegninger av de ulike tjenestenes bruk av interntjenester. Det bør også lages fordelingsnøkler på andre kostnader/inntekter for å skille etater som vann og avløp fra hverandre, slik at kryss subsidiering unngås.

Kort 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 hvilke fordelingsnøkler som anbefales brukt. Kostnadsgrunnlag og fordelingsnøkler må dokumenteres. Det samme gjelder fordeling på direkte kostnader, der må dette dokumenteres på hvordan de håndterer kostnader på f.eks. felles maskinpark, ansatte som jobber på tvers av etater o.l.

Av dette utleder vi følgende revisjonskriterier:

- *Steigen kommune bør utarbeide forkalkyler for selvkost på vann og avløp, og framlegge kalkylene for kommunestyret. Forkalkylene bør dekke de nærmeste tre til fem årene.*
- *Etter utløpet av regnskapsåret bør Steigen kommune sette opp etterkalkyler/selvkostkalkyle for tjenestene vann og avløp. Etterkalkylene bør dokumenteres overfor kommunestyret.*
- *Alle direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av vann- og avløpstjenester skal inngå i selvkostkalkylene.*
- *Steigen kommune skal rapportere korrekte tall i KOSTRA- skjema nr.22 og 23.*

2.3. Kapitalkostnader¹²

Retningslinjene for beregning av selvkost bygger på at dagens brukere verken skal subsidiere eller bli subsidiert av fremtidige abonnenter. Kommunenes gebyrinntekter i året skal samsvare med kommunenes selvkost i året. Utgangspunktet for en selvkostkalkyle er derfor at utgiften ved en investering skal fordeles over den perioden som eiendelen er i bruk. På denne måten blir brukerbetalinger knyttet direkte opp mot bruken av eiendelen, slik at generasjonsprinsippet blir ivaretatt.

Kapitalkostnaden i selvkostkalkylen skal fange opp kostnader som oppstår når kapital bindes opp i en realinvestering (bygninger, anlegg mv.). Årlige kapitalkostnader består av to elementer:

- Avskrivningskostnader, dvs. kostnadsfordeling av anskaffelseskost over brukstiden.

¹² H-3/14 – kap.6 – Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester

- Alternativkostnaden (kalkulatorisk rentekostnad), dvs. den avkastning kommunene alternativt kunne oppnå ved å plassere penger tilsvarende (netto) investeringsbeløpet (etter avskrivninger) i markedet. I et fungerende marked vil renten angi alternativkostnaden

2.3.1 Beregningsgrunnlag for kapitalkostnader:

I selvkostkalkylen skal det benyttes historisk anskaffelseskost som avskrivningsgrunnlag¹³. Avskrivningsgrunnlag basert på anskaffelseskost, er beregningsmessig enkelt og etterprøvbart og i tråd med prinsippet om at selvkost skal dekke de faktiske utlegg Steigen kommune har hatt. Å benytte gjenanskaffelseskost i kalkylen vil innebære at dagens brukere finansierer framtidige tjenester, noe som vil stride med den allmenne forståelse av selvkostprinsippet (og generasjonsprinsippet). Investeringstilskudd eller anleggsbidrag kommer til fradrag i avskrivningsgrunnlaget.

For å ivareta prinsippet om at finansieringsform ikke skal ha betydning for beregnede kostnader i selvkostkalkylen, trekkes eventuelt henførte byggelånsrenter ut av anskaffelseskost i selvkostkalkylen. I stedet henføres kalkulatorisk rentekostnad på nye investeringer i året, jf. kapittel 6.5.

2.3.2 Avskrivninger

Varige driftsmidler har som regel en bruksverdi i et begrenset antall år. Skal slik bruk av ressurser framstilles i økonomiske termer, må den økonomiske verdien av den ressursen som gradvis forbrukes, beregnes. Den økonomiske verdi kan være gitt ved hva driftsmidlet opprinnelig kostet Kommunen, eller hva tilsvarende driftsmiddel ville kostet Steigen kommune i dag.

Utgangspunktet for selvkostberegningen er at netto anskaffelseskost ved en investering fordeles over den perioden som eiendelen er i bruk. På denne måten blir brukerbetalinger knyttet direkte opp mot bruken av eiendelen.

¹³ Jf. Kap.6.3 i H-3/14 - Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester

Avskrivningene i selvkostkalkylen skal være lineære da dette samlet sett gir kostnadsriktighet (samsvar mellom opprinnelig utlegg og summen av avskrivninger gjennom perioden), tidsriktighet (gir et rimelig riktig bilde av kapitalslitet/verdiforringelsen i året) og anvendbarhet (enkel å praktisere) ved beregning av avskrivninger. Et varig driftsmiddel avskrives med like store årlige beløp fordelt over driftsmidlets levetid. Driftsmidlets levetid er definert av kommunens eller selskapets regnskapsregler.

For tomter, som ikke avskrives i regnskapet, legges det opp til at de kan tas inn i selvkostkalkylen. Det legges da til grunn en avskrivningstid på 50 år. I de tilfeller der tomteprisen inngår i anskaffelseskost for bygg og anlegg, legges det til grunn at det ikke er nødvendig å skille ut tomteprisen fra samlet anskaffelseskost¹⁴.

2.3.3 Kalkulatorisk rentekostnad (alternativkostnad)

Netto anleggskost finansieres gjennom lån eller egne midler. Dersom investeringen lånefinansieres, vil det påløpe finanskostnader. Finansieres investeringen gjennom egne midler, påløper ingen ordinære finanskostnader. (Gitt en slik investering) kommunen lider imidlertid et tap ved at de går glipp av den avkastning en alternativ bruk av midlene ville gitt. Et slikt tap (kostnad) synliggjøres ikke i Steigen kommune sitt årsregnskap, og vil derfor betegnes som en kalkulatorisk kostnad. Tilnæringsvis gir imidlertid de to alternative finansieringsformene samme kostnad. I selvkostkalkyler ses det derfor bort fra hvordan netto anleggskost (anskaffelseskost fratrukket anleggsbidrag) faktisk er finansiert. Derfor benyttes det i beregningene en kalkylerente framfor den faktiske renten som kommunen står overfor. Dette innebærer at kalkulatorisk rentekostnad beregnes med utgangspunkt i netto anleggskost. Selvkostkalkylen vil da inneholde et avkastningselement også for den finanskapital kommunen selv eventuelt har skutt inn ved finansieringen av anskaffelsene.

Alternativkostnad (kalkulatorisk rentekostnad) skal beregnes for alle anskaffelser av varige driftsmidler. Beregningsgrunnlaget er årets gjennomsnittlige verdi av netto anskaffelseskostnad. Alternativkostnaden er lik årets beregningsgrunnlag multiplisert med årets kalkylerente. Ettersom finansieringsform ikke skal ha betydning for beregnede

¹⁴ Jf. Kapittel 6.4 i H-3/14- Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester

kostnader i selvkostkalkylen, trekkes eventuelt henførte byggelånsrenter ut av anskaffelseskost i selvkostkalkylen, jf. kapittel 6.3¹⁵.

2.3.4 Kalkylerente:

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

Kalkylerenten settes til nivået på 5-årig swaprente pluss et tillegg på ½ prosentpoeng. Det benyttes gjennomsnittlig nivå for kalkyleåret (etterkalkylen). Swaprenten publiseres bl.a. på kommunalbankens nettsider, jf. kapittel 6.5.1 i rettleidingen.

Det presiseres at ved beregning av selvkost gjelder det finansielle ansvarsprinsippet eller generasjonsprinsippet som det også ofte kalles. I dette ligger at en generasjon brukere ikke skal subsidiere neste generasjon. Dagens brukere skal altså dekke dagens kostnader.

Selvkost defineres nå som den totale kostnadsøkningen en kommune påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste, og omfatter alle henførbare kostnader, både direkte og indirekte.

Av dette utleder vi følgende revisjonskriterie:

- *Steigen kommune bør etter gjeldene retningslinjer bruke lineære avskrivninger og kalkulatoriske rentekostnader*

2.4. Selvkostfond

2.4.1 Etterkalkulasjon - overskudd og underskudd

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

Når året er omme, må det gjennomføres en etterkalkulasjon for å fastslå reell selvkost for de enkelte selvkosttjenestene. Dersom gebyrene overstiger etterkalkulert selvkost, må overskuddet avsettes til et selvkostfond. Et gitt overskudd på selvkostfondet innebærer at abonnentene har forskuddsinnbetalt gebyrer til Steigen kommune og på den måten stilt likviditet til disposisjon. Dette må da kompenseres fra kommunen sin side ved at selvkostfondet krediteres kalkulatorisk rente på gjennomsnittlig saldo gjennom året.

Det er kommunen som nyter godt av likviditeten som ligger i selvkostfondet, og det er da følgelig kommunen som må belastes for kalkulatorisk rente på fondet. Den skal derfor ikke inn i selvkostkalkylen, men avsettes fra kommunen sin side til selvkostfondet. Dersom det derimot er snakk om et selvkostfond med negativ saldo, blir forholdet motsatt. Da stiller Kommunen likviditet til disposisjon for selvkosttjenesten som må godtgjøres ved å legge kalkulatorisk rente på den negative saldoen på selvkostfondet som dekkes inn gjennom økte gebyrer i løpet av 3-5 år.

Av hensyn til generasjonsprinsippet holdes det fast ved at framføring av et gitt overskudd bør holdes innenfor et perspektiv på 3-5 år. Det er ikke meningen at kommunen skal bygge opp fond over lengre tid. I stedet skal kommunen ha en planlagt prosess både for oppbygging og nedbygging av fondet som ledd i økonomiplanarbeidet. Det anbefales at et overskudd eller underskudd i ett år tilbakeføres til/dekkes inn fra abonnentene innen 3-5 år etter at overskuddet/underskuddet i selvkostkalkylen oppstod. Dette innebærer at i et tenkt tilfelle så kan kommunen kunne avsette overskudd til selvkostfond i inntil fem år på rad, men følgelig måtte bruke av fond i de påfølgende fem år. Tilsvarende gjelder ved underskudd. På den måten vil samlede gebyrinntekter samsvare med beregnet selvkost over en 10-årsperiode.

Av dette utleder vi følgende revisjonskriterier:

- *Steigen kommune bør beregne og kompensere renter på akkumulert resultatet av selvkostdriften det enkelte år.*
- *Steigen kommune bør forvalte selvkostfondet etter retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester.*

2.5. Fakturering og innfordring av gebyrer

Følgende kommunale forskrifter inneholder grunnlag for innkreving av gebyr:

- Forskrift for vann og avløpsgebyrer¹⁶ vedtatt i Steigen kommunestyre 08.12.2011. Kapittel 1 i forskriften omhandler hvem plikten til å betale vann og avløpsgebyr gjelder. Forskriften inneholder videre bestemmelser om tilknytningsgebyr, årsgebyr, vannmåler m.m.

Forskriften gjelder alle abonnenter§5¹⁷ og baseres på gårds/bruksnumme.

- *Steigen kommune bør ha rutiner som sikrer at fakturering og innkreving av gebyrer skjer i samsvar med forskrifter og gebyrregulativer.*

2.6. Investering og vedlikeholdsplan

Kommunen er som eier av vannforsynings- og avløpsanlegg underlagt en rekke krav i særlovgivningen. Her¹⁸ 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

¹⁶ Ikrafttredelse fra 01.01.2012

¹⁷ Forskrift for vann og avløpsgebyrer, Steigen kommune

¹⁸ Jfr. Norsk vann rapport 210/2015 s. 25-26

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?»*

Av dette utleder vi følgende revisjonskriterie:

- *Steigen kommune bør ha en langsiktig investerings- og vedlikeholdsplan*