



Vest-Finnmark kommunerevisjon IKS
Oarje-Finnmárkku suohkanrevisiuvdna SGO



www.vefik.no

RAPPORT

FORVALTNINGSREVISJON

2017

Beregning av selvkost på VAR-området

HASVIK KOMMUNE

FORORD

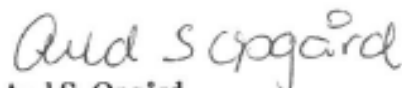
Dette prosjektet har sin bakgrunn i *Plan for forvaltningsrevisjon 2013-2016* vedtatt av kommunestyret i Hasvik den 25. oktober 2012 (sak 55/12). Av planen framgår det at det skal utføres en forvaltningsrevisjon vedrørende kommunens beregning av selvkost på VAR-området.

Prosjektgruppa har bestått av forvaltningsrevisor Arnt-Bjarne Aronsen som har vært prosjektleder og forvaltningsrevisor Kjerstin Johnsen som har vært prosjektmedarbeider. Rapporten er kvalitetssikret av fagansvarlig forvaltningsrevisor Tom Øyvind Heitmann.

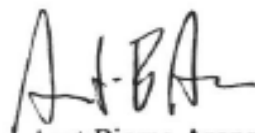
Vår informant i kommunen har vært økonomileder Gro Marie J. Nilssen.

Vi takker for et positivt samarbeid.

Alta, 29.september 2017



Aud S. Opgård
revisjonssjef



Arnt-Bjarne Aronsen
forvaltningsrevisor



Tom Øyvind Heitmann
fagansvarlig forvaltningsrevisor

INNHOLDSFORTEGNELSE

0	SAMMENDRAG	1
0.1	<i>FORMÅLET MED PROSJEKTET.....</i>	<i>1</i>
0.2	<i>REVISORS VURDERINGER OG KONKLUSJONER</i>	<i>1</i>
0.3	<i>ANBEFALINGER.....</i>	<i>2</i>
1	INNLEDNING	3
1.1	PROSJEKTETS BAKGRUNN OG FORMÅL	3
1.1.1	<i>Bakgrunn</i>	<i>3</i>
1.1.2	<i>Formål.....</i>	<i>4</i>
1.2	PROBLEMSTILLINGER.....	4
1.3	REVISJONSKRITERIER.....	4
1.3.1	<i>Kilder til kriterier.....</i>	<i>5</i>
1.3.2	<i>Om kriteriene</i>	<i>5</i>
1.3.3	<i>Utleddning av kriterier</i>	<i>7</i>
1.4	METODE	8
1.4.1	<i>Datainnsamling</i>	<i>8</i>
1.4.2	<i>Avgrensing.....</i>	<i>8</i>
1.4.3	<i>Dataenes gyldighet og pålitelighet</i>	<i>8</i>
2.	HAR HASVIK KOMMUNE TILFREDSSTILLEND E SYSTEM FOR BEREGNING AV SELVKOST PÅ VANN-, AVLØPS- OG RENOVASJONSOMRÅDET?	9
2.1	SELVKOSTKALKYLER	9
2.1.1	<i>Revisjonskriterier</i>	<i>9</i>
2.1.2	<i>Data.....</i>	<i>9</i>
2.1.3	<i>Vurderinger</i>	<i>10</i>
2.1.4	<i>Delkonklusjon</i>	<i>11</i>
2.2	GEBYRGRUNNLAGET	11
2.2.1	<i>Revisjonskriterier.....</i>	<i>11</i>
2.2.2	<i>Data.....</i>	<i>11</i>
2.2.3	<i>Vurderinger</i>	<i>12</i>
2.2.4	<i>Delkonklusjon</i>	<i>12</i>
2.3	BEHANDLING AV OVER- OG UNDERSKUDD	13
2.3.1	<i>Revisjonskriterier.....</i>	<i>13</i>
2.3.2	<i>Data.....</i>	<i>13</i>
2.3.3	<i>Vurderinger</i>	<i>14</i>
2.3.4	<i>Delkonklusjoner</i>	<i>15</i>
3	KONKLUSJONER	16
4	ANBEFALINGER	17
5	KILDER OG LITTERATUR.....	18
	VEDLEGG 1: RÅDMANNENS KOMMENTARER	19
	VEDLEGG 2: METODE OG GJENNOMFØRING	20

FIGUROVERSIKT

Figur 1: Sammenhengen mellom selvkostkalkyle, selvkostregnskap og etterkalkyle.	6
---	---

TABELLOVERSIKT

Tabell 1: Selvkostområde renovasjon	13
Tabell 2: Selvkostområde septik, slam	13
Tabell 3: Selvkostområde vann	14
Tabell 4: Selvkostområde for avløp	14

0 SAMMENDRAG

0.1 Formålet med prosjektet

Formålet med undersøkelsen har vært å kartlegge hvorvidt Hasvik kommune har etablert et tilfredsstillende system for beregning av selvkost på vann-, avløp- og renovasjonsområdet. Formålet har også vært å påpeke områder der kommunen eventuelt har forbedringspotensiale.

0.2 Revisors vurderinger og konklusjoner

Hovedproblemstillingen i denne forvaltningsrevisjonen har vært følgende:

Har Hasvik kommune tilfredsstillende system for beregning av selvkost på VAR-området?

Etter revisjonens vurdering har Hasvik kommune et tilfredsstillende system for beregning av selvkost på VAR-området. Revisjonen vil imidlertid bemerke at våre undersøkelser viser at Hasvik kommune ikke fastsetter gebyrer på VAR-området i samsvar med retningslinjene.

Bakgrunnen for revisjonens konklusjoner er som følger:

Selvkostkalkyler

Kommunen utarbeider forkalkyler som innarbeides i budsjett- og økonomiplan og behandles i samsvar med kravene i forskriften.

Med bakgrunn i «Retningslinjene for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester» er det vår vurdering at kommunens rutiner med prosentvis påslag fra forrige år ikke er i tråd med kravet om at forkalkylene bør inneholde overslag over kommunens antatte gebyrinntekter samt direkte og indirekte kostnader.

Kommunen utarbeider etterkalkyler i samsvar med forskriften.

Gebyrgrunnlaget

I etterkalkylen er det tatt hensyn til kommunens direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av VAR-tjenester.

Vi vil allikevel bemerke at:

- kommunen har ikke innarbeidet andre inntekter i gebyrgrunnlaget
- kommunen har ikke innarbeidet renteinntekter/alternativkost for selvkostfond i gebyrgrunnlaget.

Behandling av over- og underskudd

Kommunen har behandlet overskudd i gebyrregnskapene i tråd med forskriften. Når det gjelder underskudd i gebyrregnskapet angjeldende vann og avløp 2016 er resultatet dekket inn mot tidligere års overskudd. Hasvik kommune har ikke gjort eksplisitt vedtak om full kostnadsdekning når det gjelder vann og avløp. Kommunen har derav ikke anledning til å føre underskudd mot økning i gebyret.

0.3 *Anbefalinger*

Med bakgrunn i funn og konklusjoner som er gjort i denne undersøkelsen, vil revisjonen anbefale Hasvik kommune:

- å utarbeide forkalkyler i tråd med *retningslinjene* (H-3/14)
- å inkludere andre inntekter og alternativkost for rentetap i gebyrgrunnlaget
- å gjøre eksplisitt vedtak om full kostnadsdekning innenfor vann og avløp

1 INNLEDNING

1.1 Prosjektets bakgrunn og formål

1.1.1 Bakgrunn

Dette prosjektet har sin bakgrunn i *Plan for forvaltningsrevisjon 2013-2016* vedtatt av kommunestyret i Hasvik den 25. oktober 2012 (sak 55/12). Av planen framgår det at det skal utføres en forvaltningsrevisjon vedrørende kommunens beregning av selvkost på VAR-området.

I kommunens plan for forvaltningsrevisjon sies det følgende om dette fokusområdet:

«Kommunen skal beregne gebyrer på vann, avløp og renovasjon (VAR-området) etter selvkostprinsippet. Feil modeller for beregning kan føre til at abonnenten betaler for lite, det vil si at kommunen subsidierer driften og taper penger, eller at abonnenten betaler for mye. Forbrukerrådet har pekt på svært mange brudd på selvkostprinsippet i kommunene.

Området reguleres blant annet i lov om kommunale vass- og kloakkavgifter, lov om vern mot forurensninger og om avfall (forurensningsloven) og forskrift om begrensnig av forurensning (forurensningsforskriften). I tillegg har Kommunal- og regionaldepartementet fastsatt retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester (H-2140).

I departementets retningslinjer heter det at selvkost er "den merkostnad kommunen påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste". Regelverket stiller krav til hvordan avgiftene på selvkostområdene skal fastsettes, hvilke kostnader som kan tas med, hvordan kapitalkostnadene skal beregnes og hvordan eventuelle regnskapsmessige overskudd/underskudd skal håndteres. Dette er regler kommunene må kjenne til og som er avgjørende for at gebyrene som abonnentene må betale skal kunne stå i forhold til den tjenesten kommunen leverer.

Før kommunen fatter vedtak om gebyrenes størrelse, skal det foreligge et overslag over kommunens antatte direkte og indirekte kostnader knyttet til drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren for de nærmeste tre til fem årene. Overslaget bør helst utarbeides i forbindelse med kommunens økonomiplan.

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

Renovasjonsavgiften reguleres av forurensningsloven. I denne heter det at kommunen skal fastsette gebyrer til dekning av kostnader forbundet med avfallssektoren, herunder innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling, etterkontroll mv. Kostnadene (kapitalkostnader og driftskostnader) skal fullt ut dekkes gjennom gebyrene. Dette betyr 100 % inndekning.

Når kommunen skal følge selvkostprinsippet, må grunnlaget for utfakturering av brukerbetalinger være korrekt. For å oppnå fullstendig fakturering av VAR-gebyrene, må kommunen ha rutiner som sikrer at alle relevante grunnlagsdata vedrørende den enkelte eiendom/tjenestebruker blir korrekt registrert i kommunen sitt system.

For å kontrollere de områder der selvkost er satt for den rettslige rammen for brukerbetaling, må kommunen foreta en etterkalkulasjon av de reelle kostnadene innenfor de aktuelle tjenesteområdene. Dette må gjøres for å føre kontroll med at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens selvkost.

Kommunen kan fremføre et overskudd fra selvkosttjenesten til et senere år (innenfor en 3-5 årsperiode). I praksis vil dette skje gjennom et bundet driftsfond. Selvkostfondets funksjon er å håndtere svingninger i inntekter og kostnader slik at gebyrene kan holdes stabile.

I 2005 ble det gjennomført en forvaltningsrevisjon av selvkostområdet til Hasvik kommune. Formålet var å undersøke om gebyrene for selvkosttjenester ble fastsatt i samsvar med regelverket. Det ble da konkludert med at kommunens avgifter på selvkostområdet ikke ble beregnet i samsvar med lover, forskrifter og retningslinjer på området. Kommunestyret behandlet rapporten den 23.1.2006 (sak 07/06). Som en følge av dette vedtok kommunestyret en rekke tiltak for at praksis skulle bli i tråd med regelverket. Kontrollutvalgets oppfølging av denne forvaltningsrevisjonen i 2010 viste at vedtaket i det alt vesentlige var hensyntatt.

KOSTRA-tall for 2011 viser at Hasvik kommunes årsgebyr for vannforsyning ligger langt lavere enn sammenlignbare kommuner. Årsgebyr for avløpstjenesten ligger også langt lavere enn sammenligningskommunene.

Samlet sett er det revisjonens inntrykk at det kan foreligge risiko for avvik, svakheter og mangler på dette området. Området er svært vesentlig fra et brukerperspektiv, men også ut ifra et økonomisk og omdømme-perspektiv for kommunen.

Som nevnt ovenfor er det utført forvaltningsrevisjon på området tidligere (Selvkostområder: 2005). Det utføres tradisjonelt sett ikke statlig tilsyn på området.»

1.1.2 Formål

Formålet med undersøkelsen har vært å kartlegge hvorvidt Hasvik kommune har etablert et tilfredsstillende system for beregning av selvkost på vann-, avløps- og renovasjonsområdet. Formålet har også vært å påpeke områder der kommunen eventuelt har forbedringspotensiale.

1.2 Problemstillinger

Undersøkelsen er gjennomført med utgangspunkt i en hovedproblemstilling, vedtatt av kontrollutvalget i Hasvik kommune den 2. november 2016 (sak 16/16).

Hovedproblemstillingen har vært som følger:

Har Hasvik kommune tilfredsstillende system for beregning av selvkost på vann-, avløps- og renovasjonsområdet?

1.3 Revisjonskriterier

Revisjonskriterier er samlebetegnelsen på de krav og forventninger som brukes i den enkelte forvaltningsrevisjon for å vurdere den reviderte virksomhet. Kriteriene holdes opp mot faktagrunnlaget, og danner basis for de analyser og vurderinger som foretas, og de konklusjoner som trekkes.

1.3.1 Kilder til kriterier

Revisjonskriteriene i denne undersøkelsen er utledet fra følgende kilder:

- Lov om kommunale vass- og avløpsanlegg
- Lov om vern mot forurensninger og om avfall (forurensningsloven)
- Forskrift om begrensning av forurensning (forurensningsforskriften)
- Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester; H-2140; Kommunal- og moderniseringsdepartementet
- Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester; H-3/14, Kommunal- og moderniseringsdepartementet

1.3.2 Om kriteriene

De rettslige rammene for brukerbetaling i kommuner inkluderer regler om avgifter, gebyrer og egenbetaling for konkrete kommunale tjenester. Utgangspunktet for all forvaltningsvirksomhet er at ingen borger kan pålegges å yte noe til fellesskapet uten at dette er hjemlet i lov (legalitetsprinsippet). Adgangen til å kreve brukerbetaling er hjemlet i de ulike særlovene med tilhørende forskrifter knyttet til de respektive tjenestene. I mange tilfeller vil kommunen være forvalter/eier av varer eller tjenester som borgerne er forpliktet til å benytte seg av. I slike tilfeller kreves lovhjemmel for å kreve betaling fra brukerne. Dette utelukker imidlertid ikke at ytelsen kan bero på en avtale eller gis ved en frivillig disposisjon.

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

- *Renovasjon* i henhold til forurensningsloven § 34. Innenfor avfallsområdet (renovasjon) er det et lovmessig krav om at selvkost skal danne grunnlag for innbyggernes brukerbetaling. Kommunene er altså pålagt å ha full kostnadsdekning.
- *Vannforsyning* i henhold til lov om kommunale vass- og avløpsanlegg og forurensningsforskriften av 1. juni 2004. Brukerne av tjenesten bør bære kostnadene forbundet med tjenestene. Kommunen er imidlertid ikke pålagt full kostnadsdekning.
- *Avløpshåndtering* i henhold til lov om kommunale vass- og avløpsanlegg og forurensningsforskriften av 1. juni 2004. Brukerne av tjenesten bør bære kostnadene forbundet med tjenestene. Kommunen er imidlertid ikke pålagt full kostnadsdekning, noe som betyr at vann- og avløpstjenestene i prinsippet kan subsidieres.
- *Tømming fra slamavskillere (septiktanker), privet mv.* i henhold til forurensningsloven, § 26. Som for renovasjon er det et lovmessig krav om at selvkost skal danne grunnlag for innbyggernes brukerbetaling.¹

Selvkostområdet reguleres også av det såkalte generasjonsprinsippet, som er presisert i forarbeidene til kommuneloven², og som betyr at de som benytter seg av et tilbud også skal betale for det. *Generasjonsprinsippet* innebærer at inntektene og utgiftene som vedrører betalingstjenestene, skal balansere innenfor en avgrenset tidsperiode. Formålet er å sikre at kostnadene skal dekkes av de som har nytte av tjenestene og ikke av andre – heller ikke brukerne av samme type tjenester i tidligere eller etterfølgende generasjoner.

¹ Rundskriv H3/14, pkt. 2.1 s. 7.

² Ot.prp. nr. 43 (1999-2000) kap. 4.

Området reguleres også av 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.

Det framgår av forurensningsforskriften § 16-1 at de til enhver tid gjeldende retningslinjer bør legges til grunn ved beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester. I henhold til forskriften skal det foreligge et overslag (en forkalkyle)³ over kommunens antatte direkte og indirekte kostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren for de kommende tre til fem år.

Kostnadsoverslaget skal foreligge før kommunen fatter vedtak vedrørende gebyr for nevnte tjenester. Overslaget skal fortrinnsvis utarbeides i sammenheng med kommunens rullerende økonomiplan. Videre skal det også foreligge et overslag over hvilke beløp gebyrene antas å innbringe. Kommunen skal videre legge fram en etterkalkyle av de reelle kostnadene for å kontrollere at inntektene tilsvarer selvkost.⁴ Slik etterkalkyle skal settes opp etter hvert regnskapsår. Det anses som god kommunal regnskapsskikk å opplyse om resultatet av gebyrfinansierte tjenester i note til kommunens årsregnskap.⁵

Proessen rundt selvkostkalkyle, selvkostregnskap og etterkalkylen kan beskrives som et årshjul som vist i figur nedenfor. Selvkostkalkylen danner grunnlaget for budsjett og selvkostgebyret til husholdningene. Etterkalkylen skal vise inntekter, kostnader og justeringer av selvkostfondet. I tillegg skal etterkalkylen inneholde etterberegninger av de faktiske kostnadene samt inkludere swap-rente.

Figur 1: Sammenhengen mellom selvkostkalkyle, selvkostregnskap og etterkalkyle.⁶



³ Forurensningsforskriften § 16-1 2.ledd.

⁴ Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H3/14, kap. 9; s.36.

⁵ Kommunal regnskapsstandard (GKRS) nr. 6.

⁶ Miljødirektoratet, Veileder M258/2014, *Beregning av kommunale avfallsgebyr*.

Det ble vedtatt nye retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester og som går fram av rundskriv H-3/14 (2014), som erstattet tidligere rundskriv H-2140 (2003). Det nye rundskrivet ble gjort gjeldende fra og med 2015, men kommunene som ønsket det kunne ta de nye bestemmelsene i bruk fra 2014.

De nye retningslinjene videreførte de samme hovedprinsipper som tidligere:

- Selvkost er den totale kostnadsøkningen som en kommune/selskap har ved å produsere tjenesten.
- Kommunen/selskapet skal kunne få tilbake de utlegg den opprinnelig hadde ved anskaffelsen, samt bli kompensert for den kapitalen som har blitt bundet opp ved anskaffelsen.
- En generasjon brukere skal ikke subsidiere eller bli subsidiert av neste generasjon.
- Selvkost skal være uavhengig av hvordan anskaffelsene faktisk har blitt finansiert.

Retningslinjene for beregning redegjør detaljert for selvkostprinsippet og hvilke merkostnader kommunen kan anse som påført ved å produsere bestemte kommunale betalingstjenester. Nevnte merkostnader som i henhold til retningslinjene kan tas inn i selvkostregnskapet omtales også som henførbare kostnader. Henførbare kostnader defineres i retningslinjene som kostnader til aktiviteter som mer indirekte kan kobles til kjerneproduktet eller kjerneaktiviteten som brukeren skal betale for. Alle henførbare kostnader knyttet til kjerneprodukt, tilleggsytelser og støttefunksjoner, skal tas med i selvkostregnskapet.

Det er en stor utfordring å treffe så nøyaktig med forkalkylen på selvkostområdene/ betalingstjenestene, at gebyrinntektene tilsvarer faktisk påløpte kostnader for hvert år. I dette ligger det at det enkelte år vil være overskudd og andre år underskudd på selvkostdriften. I henhold til generasjonsprinsippet forutsetter retningslinjene at inntektene over tre til fem år skal tilsvare kostnadene for årene samlet. Differansen utjevnes gjennom et bundet selvkostfond, som tilføres eventuelt overskudd fra selvkostregnskapet og som brukes til dekning av senere års underskudd. Eventuelt akkumulert overskudd må tilbakeføres enten ved at gebyrene holdes uendret eller reduseres for påfølgende år, eller ved tilbakebetaling til brukerne.

Et eventuelt akkumulert underskudd kan bare fremføres mot fremtidige overskudd dersom gebyrområdet har hjemmel i lov eller vedtak i kommunestyre om full kostnadsdekning.⁷

Underskudd fra selvkostregnskapet som ikke kan dekkes ved bruk av selvkostfond, skal framkomme som en del av kommunens regnskapsmessige merforbruk dersom kommunen i regnskapsåret ikke har andre tilstrekkelige merinntekter. Underskuddet i selvkostregnskapet framføres til senere år i den forstand at gebyrene kan økes påfølgende år.

1.3.3 Utledning av kriterier

Med bakgrunn i det som er nevnt i det foregående, har revisjonen utledet følgende revisjonskriterier:

- Hasvik kommune skal utarbeide forkalkyle for selvkost på vann-, avløps- og renovasjonstjenestene.
- Forkalkylene skal legges fram for kommunestyret i forbindelse med rulleringen av

⁷ Brev av 8. mai 2008 fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

økonomiplan.

- Forkalkylene bør inneholde overslag over kommunens antatte gebyrinntekter samt direkte og indirekte kostnader på VAR-tjenestene for de nærmeste tre til fem år, slik at dette kan danne grunnlaget for kommunestyrets gebyrvedtak.
- Hasvik kommune skal utarbeide etterkalkyler for VAR-tjenestene som legges fram for kommunestyret ved behandlingen av kommunens årsregnskap.
- Hasvik kommunes direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av VAR-tjenester skal legges til grunn for beregningen av gebyr og innkreves fra mottakerne av tjenestene.
- Overskudd på selvkosttjenestene vann, avløp og renovasjon skal avsettes til et bundet fond og benyttes til inndecking av eventuelle underskudd senere år.
- Underskudd på tjenesten skal inndeckes gjennom økning av brukerbetaling i den grad det ikke er dekning på bundet fond til dette formålet.
- Dersom underskudd skal dekkes inn gjennom økte brukerbetaling skal det ha hjemmel i lov eller det skal være gjort vedtak i kommunestyret om full kostnadsdekning.

1.4 Metode

1.4.1 Datainnsamling

Metode er samlebetegnelsen på de framgangsmåtene som benyttes for å samle inn data som kan gi svar på problemstillingen i en undersøkelse. Problemstillingen definerer hva som skal undersøkes. Revisjonsforskriften krever at det skal etableres revisjonskriterier for hvert prosjekt. I denne forvaltningsrevisjonen har datainnsamlingen vært foretatt ved intervju, regnskapsanalyse og dokumentanalyse. Vi har i tillegg innhentet utdypende informasjon pr e-post.

En nærmere redegjørelse for metode, framgangsmåte og kvalitetssikring framgår av rapportens vedlegg 2.

1.4.2 Avgrensing

Kommunenes adgang til å kreve selvkost for kommunale tjenester er hjemlet i lov. Selvkost må ikke forveksles med egenbetaling. Det skal beregnes selvkost for følgende tjenester i tillegg til de som er omhandlet i denne rapport: byggesaksbehandling og private reguleringsplaner med hjemmel i plan- og bygningsloven, kart og oppmåling etter matrikkelloven § 32 og feiing etter brann- og eksplosjonsvernloven.

Undersøkelsen har omfattet vann, avløp og renovasjonsavgifter for årene 2014- 2016. Vi har foretatt sammenligninger og sett på utviklingen over en treårsperiode.

1.4.3 Dataenes gyldighet og pålitelighet

Med gyldige data menes at det skal være samsvar mellom formålet for undersøkelsen og de data som er samlet inn. Vi mener at spørsmål til administrasjonen samt gjennomgang av selvkostregnskap og ulike styringsdokumenter til sammen gir grunnlag for å kunne svare på undersøkelsens hovedproblemstilling.

Med pålitelige data menes at data skal være mest mulig presise og nøyaktige. Dette blir ivaretatt ved at data er verifisert av vår informant i undersøkelsen. Gyldigheten og påliteligheten i datamaterialet er også sikret gjennom revisjonens interne rutiner for kvalitetssikring.

2. HAR HASVIK KOMMUNE TILFREDSSTILLENDENDE SYSTEM FOR BEREGNING AV SELVKOST PÅ VANN-, AVLØPS- OG RENOVASJONSOMRÅDET?

2.1 Selvkostkalkyler

2.1.1 Revisjonskriterier

- *Hasvik kommune skal utarbeide forkalkyler for selvkost på vann-, avløp- og renovasjonstjenestene.*
- *Forkalkylene skal legges fram for kommunestyret i forbindelse med rulleringen av økonomiplan.*
- *Forkalkylene bør inneholde overslag over kommunens antatte gebyrinntekter samt direkte og indirekte kostnader på VAR-tjenestene for de nærmeste tre til fem år, slik at dette kan danne grunnlaget for kommunestyrets gebyrvedtak.*
- *Hasvik kommune skal utarbeide etterkalkyler for VAR-tjenestene som legges fram for kommunestyret ved behandlingen av kommunens årsregnskap.*

2.1.2 Data

Forkalkyler

Revisjonen er i intervju blitt informert om at det utarbeides forkalkyler for vann, avløp og renovasjonstjenesten som inngår i kommunens budsjettforslag.

Forslag til kommunale avgifter legges fram for kommunestyret og behandles som egen sak. Det er vanlig praksis at antatte gebyrinntekter samt direkte og indirekte kostnader innarbeides i årsbudsjettet og legges fram for kommunestyret i forbindelse med behandling av årsbudsjett og rulleringen av økonomiplan.

Selvkostkalkylen kan oppstilles på flere måter. Det sentrale er at kommunen får fram hvordan selvkost framkommer og hvordan selvkostfondene utvikler seg i den aktuelle perioden. Det er av betydning at kalkylen oppstilles på en måte som ivaretar informasjonsbehovet for ulike typer transaksjoner. Når det gjelder forkalkylene for renovasjon og slam legges mottatt materiale fra VEFAS IKS⁸ til grunn for forslag til gebyrvedtak. Revisjonen er imidlertid ikke blitt forelagt materialet fra VEFAS eller annen skriftlig dokumentasjon som underbygger forkalkylen.

Når det gjelder gebyret går det fram av saksframlegget til kommunestyresak 54/15 at man har valgt å øke avgiftene for vann med 3 % og satsene for avløp med 5 % i forhold til foregående år. Gebyret for husholdningsrenovasjon er endret med 3,5 %. Med bakgrunn i skifte av tjenesteleverandør er gebyret for tømming av septik økt med 5 %.

⁸ VEFAS IKS utfører renovasjonstjenester på vegne av kommunene Alta, Kautokeino, Hasvik og Loppa. (Kilde: Vefas.no).

Etterkalkyler

Når regnskapsdata for avsluttet regnskapsår foreligger utarbeider Hasvik kommune etterkalkyler for VAR-området. Etterkalkylen danner grunnlaget for note om selvkosttjenestene 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).⁹ Av noten går også saldo på det enkelte selvkostfond per årsskiftet fram.

2.1.3 Vurderinger

Det framgår av forskrift om begrensnings av forurensning § 16-1 at før kommunen gjør vedtak om gebyrenes størrelse, skal det foreligge et overslag over kommunens antatt direkte og indirekte kostnader knyttet til drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader. Overslaget skal så vidt mulig utarbeides i sammenheng med kommunens rullerende økonomiplan. Det skal også foreligge et overslag over hvilke beløp gebyrene antas å innbringe.

Det går videre fram av forurensningsforskriften § 16-1 at de til enhver tid gjeldende retningslinjer bør legges til grunn ved beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester. Det sentrale her er at kommunen får fram hvordan selvkost framkommer og hvordan selvkostfondene utvikler seg i perioden.

Revisjonens undersøkelser av saksfremlegg til kommunestyresak 54/15 viser at Hasvik kommune utarbeider forkalkyler for selvkost-tjenestene på vann, avløp og renovasjonstjenestene. Forslag til kommunale avgifter legges fram for kommunestyret som egen sak. Gebyrinntektene fratrukket kostnadene for de nærmeste tre til fem år innarbeides i budsjett- og økonomiplan, noe som etter vår vurdering er i samsvar med forskriften.

Forkalkylene baserer seg på et prosentvis påslag på forrige års gebyr.¹⁰ Når det gjelder renovasjon og slam legges materialet fra Vefas til grunn. Av retningslinjene (H3-14) går det fram at selvkostkalkylen skal vise hvilke kostnads- og inntektselementer som inngår i gebyrgrunnlaget. Det sentrale er at kommunen får fram hvordan selvkost framkommer og hvordan selvkostfondene utvikler seg i perioden. Kommunens praksis med et prosentvis påslag på foregående års regnskapstall for å justere for kjente eller forventede endringer i nivået på driften er etter vår vurdering ikke i samsvar med retningslinjene¹¹ og ivaretar således ikke informasjonsbehovet for ulike typer transaksjoner.

I henhold til retningslinjene skal kommunen også foreta en etterkalkulasjon av de reelle kostnadene på vann, avløp og renovasjonssektoren for å kontrollere at inntektene tilsvarer selvkost. I følge retningslinjene skal slike etterkalkyler settes opp etter hvert regnskapsår. Revisjonens undersøkelser viser at Hasvik kommune utarbeider etterkalkyler i tråd med retningslinjene. Det anses videre som god kommunal regnskapsskikk å opplyse om resultatet av gebyrfinansierte tjenester i note til kommunens årsregnskap.¹² Noten til kommunens årsregnskap inneholder selvkostregnskap som viser de totale kostnadene og inntektene for VAR-området i regnskapsåret, hvilket er i tråd med kravet.

⁹ Hasvik kommune: Årsregnskap 2014: Note 13: Selvkost, s.17, og Årsregnskap 2013; Note 16: Selvkosttjenester, s. 21.

¹⁰ Ref. Rådmannens innstilling i kst. Sak 54/15.

¹¹ H-3/14 Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester, kap. 7, s. 23.

¹² KRS nr. 6 Noter og årsberetning, kap. 3.2.2 pkt. 12.

2.1.4 Delkonklusjon

Kommunen utarbeider forkalkyler som innarbeides i budsjett og økonomiplan og behandles i samsvar med kravene i forskriften.

Med bakgrunn i «Retningslinjene for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester» er det vår vurdering at kommunens rutiner med prosentvis påslag fra forrige år ikke er i tråd med kravet om at forkalkylene bør inneholde overslag over kommunens antatte gebyrinntekter samt direkte og indirekte kostnader.

Kommunen utarbeider etterkalkyler i samsvar med forskriften.

2.2 Gebyrgrunnlaget

2.2.1 Revisjonskriterier

- ***Hasvik kommunes direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av VAR-tjenester skal legges til grunn for beregningen av gebyr og innkreves fra mottakerne av tjenestene.***

2.2.2 Data

Gebyrgrunnlaget¹³ for VAR-tjenestene beregnes og vedtas i året før budsjettåret og innarbeides i kommende årsbudsjett. Materialet som ligger til grunn for gebyrvedtaket i Hasvik kommune er resultatet fra foregående års selvkostregnskap med et prosentvis påslag. For budsjettåret 2016 er satsene for husholdningsrenovasjon vedtatt økt med 3,5 %, og avløp er vedtatt økt med 5 %. Vannavgifter er vedtatt økt med 3 % mens gebyrene for slam/septik er økt med 5 % på grunn av strengere krav til deponering.

Av note nr. 14 til regnskapet for 2016 og «ETTERKALKULASJON VAR-OMRÅDET 2016»¹⁴ går det fram at man har lagt direkte driftskostnader, indirekte kostnader og kalkulatoriske finanskostnader inn i etterkalkylen for 2016.

Henførbare indirekte driftskostnader er lagt inn etter bestemte fordelingsnøkler og direkte kostnader er hentet fra de ulike ansvarsområdene i driftsregnskapet (vann:2710, avløp og rensing; 2705, 2708; renovasjon). Henførbare indirekte kostnader består av indirekte lønnskostnader og andel revisjon. Kalkulatoriske finanskostnader består av kalkulatoriske renter og avskrivninger.

Ved indirekte lønnskostnader er det foretatt en fordeling av gjennomsnittslønn fra *teknisk* og *økonomikontoret* etter bestemte satser med bakgrunn i en skjønnsmessig fordeling.

Kalkylerenten (kapitalkostnadene som er lagt til grunn er 1,684 % (SWAP-rente) i tillegg til kalkulatoriske avskrivninger.¹⁵ Grunnlaget for kalkylerenten er gjennomsnittet av bokført verdi eiendeler for regnskapsåret. Kalkulatoriske avskrivninger er foretatt i henhold til forskrift om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner § 8.

¹³ H-3/14 Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester, kap. 7, s. 23.

¹⁴ Internt dokument «ETTERKALKULASJON VAR-OMRÅDET 2016».

¹⁵ Internt dokument «ETTERKALKULASJON VAR-OMRÅDET 2016».

I henhold til «Retningslinjene for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester» skal det i forkalkylen også tas hensyn til andre inntekter og alternativavkastning/-kostnader ved å binde midler i selvkostfond. Med andre inntekter menes overføring med krav til motytelse, gevinst/tap ved salg av anleggsmiddel eller andre inntekter. Av underlagsdokumentasjon revisjonen har hatt tilgang til kan vi ikke se at Hasvik kommune har tatt hensyn til andre inntekter i sine kalkyler. Vi kan heller ikke se at kommunen har lagt kalkulatoriske renteinntekter/-kostnader på selvkostfond i kalkylen ved utmåling av gebyrets størrelse.

2.2.3 Vurderinger

Alle direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av VAR-tjenester skal legges til grunn for beregningen av gebyr og innkreves fra mottakerne av tjenestene. I henhold til retningslinjene består gebyrgrunnlaget av direkte- og indirekte kostnader samt kapitalkostnader.

Før gebyrgrunnlaget fastsettes skal det etter retningslinjene foreligge en oversikt over andre inntekter opparbeidet ved tjenesten. Under andre inntekter kommer salgs- og leieinntekter og overføringer mv. som oppstår som følge av tjenesten. Herunder kommer også eventuelle korreksjoner av tidligere års feil. Ved gjennomgang av grunnlagsmaterialet til gebyrvedtaket (sak 54/15 og note 14 til regnskapet 2015) går det ikke fram at det er tatt hensyn til andre inntekter utover gebyrinntektene.

Etter retningslinjene skal det til hvert enkelt fond godskrives kalkulatoriske renter som abonnentene går glipp av ved at midlene er bundet opp i selvkostfond. Inntekten skal reflektere alternativ avkastning ved å binde midler i selvkostfond. Kalkylerenten settes lik 5-årig swaprente med tillegg for ½ prosentpoeng av gjennomsnittlig beholdning i løpet av kalenderåret. Ved fremføring av underskudd i selvkostregnskapet kan tilsvarende prinsipp legges til grunn. Vi kan ikke se at Hasvik kommune har tatt hensyn til kalkulatoriske renteinntekter i kalkylen ved utmåling av gebyrets størrelse.

Hasvik kommunes gebyrvedtak legger et prosentvis påslag på foregående års gebyrregnskap til grunn. Det går ikke fram av forkalkylen hvordan man forventer at utviklingen i inntekts- og kostnadselementene vil bli. Det er imidlertid vår vurdering at kommunen har tatt hensyn til kommunens direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av VAR-tjenester med unntak for andre inntekter og alternativ rente.

2.2.4 Delkonklusjon

I etterkalkylen er det tatt hensyn til kommunens direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av VAR-tjenester.

Vi vil allikevel bemerke at:

- kommunen har ikke innarbeidet andre inntekter i gebyrgrunnlaget
- kommunen har ikke innarbeidet renteinntekter/alternativkost for selvkostfond i gebyrgrunnlaget.

2.3 Behandling av over- og underskudd

2.3.1 Revisjonskriterier

- *Overskudd på selvkosttjenestene vann, avløp og renovasjon skal avsettes til et bundet fond og benyttes til inndekning av eventuelle underskudd senere år.*
- *Underskudd skal inndekkes gjennom økning av brukerbetaling i den grad det ikke er dekning på bundet fond til dette formålet.*
- *Dersom underskudd skal dekkes inn gjennom økte brukerbetaling skal det ha hjemmel i lov eller det skal være gjort vedtak i kommunestyret om full kostnadsdekning.*

2.3.2 Data

Av tabellene nedenfor går resultatet for 2014-2016 samt fondets størrelse innenfor selvkostområdene renovasjon, slam, vann og avløp.¹⁶

Tabell 1: Selvkostområde renovasjon

TEKST	2014	2015	2016
IB	1 149 684,71	1 357 575,95	1 520 159,42
OVERSK	207 891,24	162 583,47	99 176,88
UNDERSK	-	-	-
Fond 31/12	1 357 575,95	1 520 159,42	1 619 336,30

Det har vært overskudd på selvkostområdet renovasjon i hele perioden med henholdsvis kr 207 891,24 i 2014, kr 162 583,47 i 2015 og kr 99 176,88 i 2016. Overskuddet er satt av til fond som tilsvarer økningen av fondet i neste års regnskap.

Tabell 2: Selvkostområde septik, slam

TEKST	2014	2015	2016
IB	271 243,45	160 153,61	11 418,28
OVERSK	-	-	-
UNDERSK	111 086,84	148 738,33	67 878,40
Fond 31/12	160 156,61	11 418,28	-56 040,12

Det har vært underskudd på slam/septik i hele perioden med kr 111 086,84 i 2014, kr 148 738,33 i 2015 og kr 67 878,40 i 2016. Underskuddet er ført mot tidligere års overskudd og fondet er i praksis negativt. Etter forskriften skal underskudd dekkes inn mot økning i gebyrene.

¹⁶ Tallene er hentet fra kommunens årsregnskap 2016, note 14.

Tabell 3: Selvkostområde vann

TEKST	2014	2015	2016
IB	254 574,31	718 949,60	1 124 705,26
OVERSK	464 375,29	405 755,63	-
UNDERSK	-	-	881 782,44
Fond 31/12	718 949,60	1 124 705,26	242 922,82

Det var underskudd på vann i 2016 med kr 881 782,44, men overskudd de to foregående år med kr 464 375,29 i 2014 og kr 405 755,63 i 2015. Overskuddet er satt av til fond mens underskuddet dekkes inn av tidligere års overskudd.

Tabell 4: Selvkostområde for avløp

TEKST	2014	2015	2016
IB	43 604,90	102 143,40	265 897,78
OVERSK	58 538,50	163 754,38	
UNDERSK	-		48 957,58
Fond 31/12	102 143,40	265 897,78	216 940,20

Det var underskudd på avløp i 2016 med kr 48 957,58 i 2016 og overskudd de to foregående år med kr 58 538,50 i 2014 og kr 163 754,38 i 2015. Overskuddet er satt av til fond mens underskuddet dekkes mot tidligere års overskudd.

I note 14 til årsregnskapet for 2016 foreligger kommunens egen oversikt over fondenes utvikling som er i overenstemmelse med tabell 1 og 2 ovenfor.

Vi er i intervju blitt informert om at kommunen ikke har gjort eksplisitt vedtak om full kostnadsdekning.

2.3.3 Vurderinger

Selvkostregnskapet skal avsluttes med et overskudd eller underskudd. Det er et rettslig skille mellom gebyrene for de ulike tjenestene. Gebyrinntektene skal finansiere utgiftene innenfor de respektive formålene. Hvert selvkostområde skal ha sitt eget selvkostfond. Det er ikke anledning til å foreta overføringer mellom fondene. Resultatet kommer fram etter at det har vært tatt hensyn til betalbare inntekter og utgifter og av kalkulatoriske inntekter og kostnader.

Når det gjelder renovasjon og slam ligger dette innenfor forurensingsloven som legger full kostnadsdekning til grunn.¹⁷ Når det gjelder vann og avløp legges lov om kommunale vass- og avløpsanlegg til grunn. Her foreligger ikke tilsvarende bestemmelser om full kostnadsdekning.¹⁸ Dersom kommunen skal ha anledning til å legge prinsippet om full kostnadsdekning til grunn må kommunestyret ha gjort eksplisitt vedtak om det.

Retningslinjene legger opp til at overskudd i et år anvendes til reduksjon i gebyret de kommende år og at underskudd føres mot reduksjon i fondet.¹⁹ Underskudd på septik i 2014,

¹⁷ Avfallsforskriften § 15-3.

¹⁸ Forurensingsforskriften § 16-1.

¹⁹ Ref. generasjonsprinsippet.

2015 og 2016 er dekket inn mot tidligere års overskudd i samsvar med forskriften. Fondet er negativt i 2016. Negative fond må dekkes inn ved økning i gebyret.

Av tabellene over (og note 14 til regnskapet 2016) går det fram at kommunen har foretatt avsetning av overskuddet for husholdningsrenovasjon, vann og avløp til fond i perioden fram til og med 2016 i tråd med retningslinjene for beregning av gebyrer for VAR-tjenester.

Når det gjelder vann og avløp har kommunen foretatt reduksjon i fondet med underdekning i regnskapet for 2016. I og med at kommunestyret ikke har gjort eksplisitt vedtak om full kostnadsdekning på vann- og avløp er det revisjonens vurdering at det ikke er anledning for kommunen å foreta inndekning av underskudd mot økning i gebyret.

2.3.4 Delkonklusjoner

Kommunen har behandlet overskudd i gebyrregnskapene i tråd med forskriften. Når det gjelder underskudd i gebyrregnskapet angjeldende vann og avløp 2016 er resultatet dekket inn mot tidligere års overskudd.

Hasvik kommune har ikke gjort eksplisitt vedtak om full kostnadsdekning når det gjelder vann og avløp. Kommunen har derav ikke anledning til å foreta inndekning av underskudd mot økning i gebyret.

3 KONKLUSJONER

Hovedproblemstillingen i denne forvaltningsrevisjonen har vært følgende:

Har Hasvik kommune tilfredsstillende system for beregning av selvkost på VAR-området?

Etter revisjonens vurdering har Hasvik kommune et tilfredsstillende system for beregning av selvkost på VAR-området. Revisjonen vil imidlertid bemerke at våre undersøkelser viser at Hasvik kommune ikke fastsetter gebyrer på VAR-området i samsvar med retningslinjene.

Bakgrunnen for revisjonens konklusjoner er som følger:

Selvkostkalkyler

Kommunen utarbeider forkalkyler som innarbeides i budsjett- og økonomiplan og behandles i samsvar med kravene i forskriften.

Med bakgrunn i «Retningslinjene for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester» er det vår vurdering at kommunens rutiner med prosentvis påslag fra forrige år ikke er i tråd med kravet om at forkalkylene bør inneholde overslag over kommunens antatte gebyrinntekter samt direkte og indirekte kostnader.

Kommunen utarbeider etterkalkyler i samsvar med forskriften.

Gebyrgrunnlaget

I etterkalkylen er det tatt hensyn til kommunens direkte og indirekte kostnader til drift, vedlikehold og kapital som kan henføres til produksjon og levering av VAR-tjenester.

Vi vil allikevel bemerke at:

- kommunen har ikke innarbeidet andre inntekter i gebyrgrunnlaget
- kommunen har ikke innarbeidet renteinntekter/alternativkost for selvkostfond i gebyrgrunnlaget.

Behandling av over- og underskudd

Kommunen har behandlet overskudd i gebyrregnskapene i tråd med forskriften. Når det gjelder underskudd i gebyrregnskapet angjeldende vann og avløp 2016 er resultatet dekket inn mot tidligere års overskudd. Hasvik kommune har ikke gjort eksplisitt vedtak om full kostnadsdekning når det gjelder vann og avløp. Kommunen har derav ikke anledning til å føre underskudd mot økning i gebyret.

4 ANBEFALINGER

Med bakgrunn i funn og konklusjoner som er gjort i denne undersøkelsen, vil revisjonen anbefale Hasvik kommune:

- å utarbeide forkalkyler i tråd med *retningslinjene* (H-3/14)
- å inkludere andre inntekter og alternativkost for rentetap i gebyrgrunnlaget
- å gjøre eksplisitt vedtak om full kostnadsdekning innenfor vann og avløp

5 KILDER OG LITTERATUR

Lovverk

Lov om kommunale vass- og avløpsanlegg av 16. mars 2012 nr. 12

Lov om vern mot forurensninger og om avfall (forurensningsloven) av 13. mars 1981 nr. 6

Forskrift om begrenning av forurensning (forurensningsforskriften) av 1. juni 2004 nr. 931

Lovforarbeid

Ot.prp. nr. 43 (1999-2000) *Om lov om endringer i lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m.*

Statlige retningslinjer

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester; H-2140; Kommunal- og regionaldepartementet (2003)

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale tjenester; H-3/14; Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2014)

Standarder

Kommunal regnskapsstandard nr. 6 – Foreløpig standard (F) – Noter og årsberetning

Kommunale dokumenter

Gebyrregulativ, Kommunale avgifter og gebyrer for 2017

Etterkalkulasjon for VAR-området 2016

Årsregnskap 2014-2016 m/noter

Årsmeldinger 2014-2016

Årsbudsjett 2014-16

Økonomiplan 2017-2020

Saksfremlegg kst. sak 54/15 Kommunale avgifter og gebyrer for 2016

VEDLEGG 1: RÅDMANNENS KOMMENTARER

Rapporten ble oversendt rådmannen den 25. september 2017 på høring. I e-post til revisjonen av 26.september 2017 har rådmann gitt følgende kommentar til rapporten:

Jeg viser til oversendelsen av forvaltningsrevisjonsrapporten «beregning av selvkost på VAR-området».

Jeg har lest gjennom rapporten og har ikke bemerkninger til denne.

Mvh.

Erik Arnesen
Rådmann

VEDLEGG 2: METODE OG GJENNOMFØRING

Generelt om forvaltningsrevisjon

Forvaltningsrevisjon er en lovpålagt oppgave. Forvaltningsrevisjon innebærer å gjennomføre systematiske vurderinger av kommunens/fylkeskommunens økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets/fylkestingets vedtak og forutsetninger. Herunder om:

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

Formålet med forvaltningsrevisjon er å bidra til:

- økt produktivitet, effektivitet og måloppnåelse
- at kommunal virksomhet drives i samsvar med regelverket
- å skaffe fram informasjon som gir grunnlag for kommunestyrets/fylkestingets tilsyn med forvaltningen

Det er kontrollutvalget i den enkelte kommune/fylkeskommune som skal påse at kommunens/fylkeskommunens virksomhet årlig blir gjenstand for forvaltningsrevisjon. Kontrollutvalget skal minst en gang i valgperioden utarbeide en plan for gjennomføring av forvaltningsrevisjon, som skal vedtas av kommunestyret/fylkestinget.

Det er kommunens/fylkeskommunens revisor som gjennomfører selve forvaltningsrevisjonen. Utførelsen skal skje i tråd med god kommunal revisjonsskikk, herunder RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon (vedtatt av styret i Norges kommunerevisorforbund).

Sluttproduktet i hver forvaltningsrevisjon er en rapport som oversendes til behandling i kommunens/fylkeskommunens kontrollutvalg. Kontrollutvalget rapporterer videre til kommunestyret/fylkestinget om de gjennomførte prosjektene.

Bestilling fra kontrollutvalget

Revisor må gjennomføre forvaltningsrevisjonen i samsvar med kontrollutvalgets bestilling.²⁰

Kontrollutvalget i Hasvik har i møte den 2. november 2016 (i sak 16/2016) gjort vedtak om at det skal gjennomføres en forvaltningsrevisjon med følgende hovedproblemstilling:

Har Hasvik kommune tilfredsstillende system for beregning av selvkost på VAR-området?

Oppstart

Revisor skal sende oppstartsbrev til administrasjonssjefen så tidlig som mulig i prosjektet.²¹

Oppstartbrev med vedlegg ble oversendt kommunen pr e-post fra revisjonen den 12. januar 2017 med anmodning om å oppnevne kontaktperson i kommunen.

Svaret forelå den 13. januar 2017 hvor Gro M. J. Nilsen ble oppnevnt til kontaktperson for denne forvaltningsrevisjonen.

Oppstartmøte med økonomileder ble avholdt den 2. mars 2017.

Datainnsamling

Revisor må innhente data i tilstrekkelig omfang til å kunne gjøre vurderinger og svare på problemstillingen(e) i undersøkelsen. Eksempler på metoder som kan benyttes er intervju, spørreskjema, observasjon, dokumentanalyse, statistiske analyser, regnskapsanalyse og systemanalyse.²² I den grad det er tjenlig, bør det benyttes flere metoder for innsamling av data (data- og metodetriangulering).

Nedenfor redegjør vi nærmere for de metoder for innsamling av data som er benyttet i denne undersøkelsen.

Metode er samlebetegnelsen på de framgangsmåtene som benyttes for å samle inn data som kan gi svar på problemstillingen i en undersøkelse. Problemstillingen definerer hva som skal undersøkes. Revisjonsforskriften krever at det skal etableres revisjonskriterier for hvert prosjekt. De spørsmål vi har tatt opp under intervju er utledet av revisjonskriteriene og er «*designt*» for på best mulig måte å belyse revisjonskriteriene.

I denne undersøkelsen har problemstillingen vært av økonomisk karakter. Under innsamling av data i denne forvaltningsrevisjonen har vi foretatt intervju med økonomisjef Gro Marie J. Nilsen. Bakgrunnen for valg av informant har vært gjort med bakgrunn i en vurdering av å få belyst problemstillingen best mulig.

Problemstillingen har vært utgangspunkt for revisjonskriteriene som vi har lagt til grunn i denne forvaltningsrevisjonen. Revisjonskriteriene har igjen vært utgangspunkt for

²⁰ RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon, pkt. 10.

²¹ RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon, pkt. 13.

²² RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon, pkt. 26.

spørsmålene som vi har stilt under intervju. Spørsmålene ble oversendt kommunen i forkant og vi har stilt åpne spørsmål fordi vi mente det var mest hensiktsmessig i denne sammenheng.

I tillegg til intervju har vi innhentet utdypende informasjon ved dokumentanalyse og regnskapsanalyse. Sentrale dokumenter i denne sammenheng har vært kommuneregnskapene i perioden 2014-2016 med noter, budsjett og økonomiplaner 2014-2016, årsberetninger 2014-2016, kommunens gebyrvedtak fra kommunestyremøte den 14. desember 2016, interne dokumenter vedrørende «Etterkalkulasjon på VAR-området» og rådmannens saksfremlegg i kommunestyresak nr. 54/15.

Det samlede materiale har vært vurdert opp mot Kommunal- og moderniseringsdepartementets rundskriv H-3/14 «Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester» (retningslinjene). Av rundskrivet kan man lese følgende angående retningslinjenes status: «*Retningslinjene er ikke rettslig bindende for kommunene, men de tjener allikevel som et sentralt tolkningsmoment i vurderingen av hvilke kostnader en kommune kan kreve gjennom brukerbetaling fra innbyggerne.*»²³

Avvik fra retningslinjene er dermed ikke ensbetydende med brudd på lov eller forskrift, men det bør gis en begrunnelse ved eventuelle avvik. Det er Kommunal- og regionaldepartementets rolle å gi veiledning i forbindelse med forståelsen av retningslinjene.

Verifisering

Data som er innsamlet ved hjelp av intervju skal som hovedregel verifiseres.²⁴ I praksis innebærer dette at et utkast til rapport blir sendt til informantene i revidert(e) enhet(er) for gjennomlesing. Dette gjøres for å unngå faktafeil, og for å sikre at det materialet som undersøkelsen bygger på blir mest mulig fullstendig og pålitelig.

Utkast til rapport ble oversendt økonomisjefen til verifisering den 18. september d.å. og svaret forelå den 19. september.

Intern kvalitetssikring

Utføring av forvaltningsrevisjon skal kvalitetssikres.²⁵ Kvalitetssikringen skal sikre at undersøkelsen og rapporten har nødvendig faglig og metodisk kvalitet. Videre må det sikres at det er konsistens mellom bestilling, problemstillinger, revisjonskriterier, data, vurderinger og konklusjoner.

Deltakere i prosjektet:

Prosjektleder: Arnt-Bjarne Aronsen, prosjektmedarbeider Kjerstin Johnsen. Rapporten er kvalitetssikret av fagansvarlig forvaltningsrevisor Tom Øyvind Heitmann.

²³ Rundskriv H-3/14 Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester kap. 2.2.

²⁴ RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon, pkt. 29.

²⁵ RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon, pkt. 45.

Høring

Rådmannen skal gis anledning til å gi uttrykk for sitt syn på de forhold som fremgår av rapporten.²⁶ Høringssvaret skal vedlegges rapporten som går til behandling i kontrollutvalget.

Rapporten ble oversendt rådmannen på høring den 25. september 2017 og revisjonen mottok svar den 26. september 2017. (se vedlegg 1).

²⁶ RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon, pkt. 16.

