



## **FORVALTNINGSREVISJONSRAPPORT**

**Beregning av avgiftsgrunnlaget for vann, avløp og renovasjon i**

**Beiarn kommune**

**2007**

## **Forord**

Kontrollutvalget i Beiarn kommune vedtok i møte den 14/02-2006 i sak 02/06 at Salten kommunerevisjon IKS skulle gjennomføre en undersøkelse av kommunens fastsetting av brukerbetaling innen vann, avløp og renovasjon.

Denne rapporten oppsummerer resultatene fra undersøkelsen.

Vi vil takke teknisk sjef som har vært imøtekommende og bidratt med nødvendig informasjon.

Fauske, den 23.04.2007

Arne Willy Hillestad  
Oppdragsansvarlig revisor

Lars-Magnus Kvamme  
Revisor

## **INNHOLDSFORTEGNELSE**

|  |    |
|--|----|
| 0. SAMMENDRAG .....                              | 4  |
| 1. INNLEDNING .....                              | 5  |
| 2. FORMÅL, PROBLEMSTILLINGER, DEFINISJONER ..... | 5  |
| 2.1 Formål .....                                 | 5  |
| 2.2 Problemstillinger .....                      | 5  |
| 2.3 Definisjoner .....                           | 6  |
| 3. METODE OG GJENNOMFØRING .....                 | 8  |
| 4. REVISJONSKRITERIER .....                      | 8  |
| 5. FAKTA OG VURDERINGER .....                    | 8  |
| 6. KONKLUSJONER OG ANBEFALINGER .....            | 16 |
| 7. RÅDMANNENS KOMMENTARER .....                  | 17 |

## 0. SAMMENDRAG

Salten kommunerevisjon IKS har på oppdrag fra Beiarn kontrollutvalg undersøkt om kommunens fastsetting av brukerbetaling utføres i henhold til lov og forskrift. Dette har vi undersøkt ved å gå gjennom økonomiplaner, budsjett, regnskap og intern dokumentasjon og ved samtaler med administrasjonen. Vi har funnet ut følgende:

### Hvordan dokumenterer kommunen avgiftsgrunnlaget?

Dokumentasjonen opp mot politisk behandling bør bli bedre. Det bør klart fremgå overfor kommunestyret hvordan utviklingen innen selvkostområdene er, både bakover i tid og fremover i budsjett/økonomiplanperioden. Dette for å vise faktisk og antatt utvikling på inntekter og utgifter innen hvert enkelt selvkostområde. Den interne dokumentasjonen bør oppdateres og ajourføres.

### Er kommunens vedtatte avgiftsgrunnlag riktig beregnet?

Det bør utarbeides kalkyler for alle selvkostområdene, også for slam og avfall. For vann og avløp finner vi at avgiftsgrunnlaget ikke er helt riktig beregnet. Hovedårsaken til dette synes å ligge i kommunens beregning av kapitalkostnader både i forkalkylen og i regnskapet. Grunnlaget for avskrivninger må være korrekt i forhold til faktiske investeringer og faktiske tilskudd. Det må også benyttes korrekt avskrivningstid i henhold til retningslinjene.

Kommunen må videre legge til grunn den rentesats og det grunnlaget for renteberegning som er angitt i retningslinjer og veileder. I tillegg bør både kalkulatorisk rente og kalkulatorisk avskrivning vises på ansvarsområdene og funksjonene for vann, avløp, slam og avfall. Dette for at forkalkyle og regnskap skal være sammenlignbart.

Beregningen av de indirekte utgiftene bør gjennomgås, ajourføres og dokumenteres.

Utgifter som tilhører selvkostområdene bør fordeles i regnskapet på en bedre måte slik at man mer entydig kan se hva som er resultatet på de ulike selvkostområdene.

### Foretar kommunen etterkalkulasjon av de reelle kostnadene innen vann, avløp og renovasjon?

Kommunen foretar ingen særskilt etterkalkulasjon /kontrollberegning av de faktiske indirekte kostnader, avskrivninger eller rentekostnader i regnskapsåret. Resultatet på de ulike selvkostområdene blir derfor ikke kjent verken for brukere eller for beslutningstakere.

### Behandles overskudd/underskudd og bruk av fond i tråd med retningslinjene?

Ansvarsområdene avfall og slam har vist overskudd de siste årene uten at det er foretatt avsetninger. Forurensningsloven og veileder fra SFT forutsetter at overskudd innen disse selvkostområdene skal balansere inntekter og utgifter innenfor en tidsperiode på 3-5 år. Behandlingen av overskuddene er dermed ikke i tråd med retningslinjene.

For området vann og avløp er ikke det fullstendige resultatet beregnet. Dette fordi kommunen ikke har bokført kalkulatorisk rente. Kalkulatorisk avskrivning er heller ikke bokført på ansvarsområdene eller på funksjonene for vann, avløp, slam og avfall. Det anbefales derfor at kapitalkostnadene fremstår i regnskapet på en slik måte at overskudd/underskudd kan beregnes og behandles i tråd med retningslinjene.

På vegne av rådmannen uttaler teknisk sjef at det vil bli foretatt selvkostberegning for områdene septiktømming og husholdningsavfall. Det er bestilt et nytt gebyrverktøy fra ANØ Miljøkompetanse som vil bli benyttet for selvkostberegning på VAR-områdene. Innenfor vann og avløp vil økonomisjef vurdere å budsjettere med kapitalkostnader/avskrivning. Det vises for øvrig til rapportens kapittel 7.

# 1. INNLEDNING

Bakgrunn for kontrollutvalgets bestilling av forvaltningsrevisjonsprosjekt er en overordnet analyse av kommunen basert på risiko og vesentlighetsvurderinger og kommunestyrets vedtatte plan for forvaltningsrevisjon.

For en del kommunale tjenester har sentrale myndigheter satt krav om selvkost for kommunale gebyrer. Selvkost setter en øvre grense for lovlig gebyrinntekter. For renovasjon skal det være 100% kostnadsdekning jfr forurensingsloven. For vann og avløp kan det være inntil 100 % kostnadsdekning. Hensikten med dette er å unngå at kommuner med anstrengt økonomi bruker gebyrene til å finansiere annen virksomhet. Kommunen skal ikke kunne ta seg mer betalt enn kostnaden for å produsere tjenesten. For brukerne er det viktig at kvalitet og pris på tjenestene henger sammen og at gebyrene ikke fungerer som en form for skjult skattelegging. Gebyrene skal være betaling for bestemte tjenester som kommunen yter brukerne og ikke bidra til å finansiere den øvrige kommunale aktiviteten. For brukerne av kommunale tjenester er det derfor av stor interesse at grunnlaget for gebyrene er riktig.

Kontrollutvalget ønsket en gjennomgang av egenbetalinger på selvkostområder i kommunen. Dette for å få bekreftet at kommunen krever riktig betaling av brukerne på vesentlige områder i forvaltningen.

## 2. FORMÅL, PROBLEMSTILLINGER, DEFINISJONER

### 2.1 Formål

Kontrollutvalget har vedtatt følgende formål med denne undersøkelsen:

”Vurder om kommunens fastsetting av brukerbetaling innen selvkostområdene vann, avløp og renovasjon utføres i henhold til lov og forskrift mv. Hvis det avdekkes mangler eller svakheter i forbindelse med forvaltningsrevisjonen, skal dette munne ut i anbefalinger til forbedring.”

### 2.2 Problemstillinger

Av formålet har vi utledet følgende problemstillinger:

1. Hvordan dokumenterer kommunen avgiftsgrunnlaget?
2. Er kommunens vedtatte avgiftsgrunnlag riktig beregnet?
3. Foretar kommunen etterkalkulasjon av de reelle kostnadene innen vann, avløp og renovasjon?
4. Behandles overskudd/underskudd og bruk av fond i tråd med retningslinjene?

## 2.3 Definisjoner

### Selvkost

Selvkost er den merkostnaden kommunen påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste.

### Selvkost – vann og avløp

Utgangspunktet i lov og forskrift er at brukerne av tjenestene i kommunen *bør* bære kostnadene med tjenesten. Kommunen er imidlertid ikke pålagt full kostnadsdekning.

### Selvkost – renovasjon (avfall og slam)

Forurensningsloven omtaler både kommunal innsamling av husholdningsavfall og kommunal tømning av slam fra slamavskillere/septiktanker mv. Innen disse områder er det satt et lovmessig krav om at selvkost *skal* danne grunnlag for innbyggernes brukerbetaling, jfr forurensningsloven §34. Det vises også til forurensningslovens § 26, 4.ledd, som fastslår at bestemmelsen om selvkost på kommunal avfallsbehandling får tilsvarende anvendelse på slambehandling.

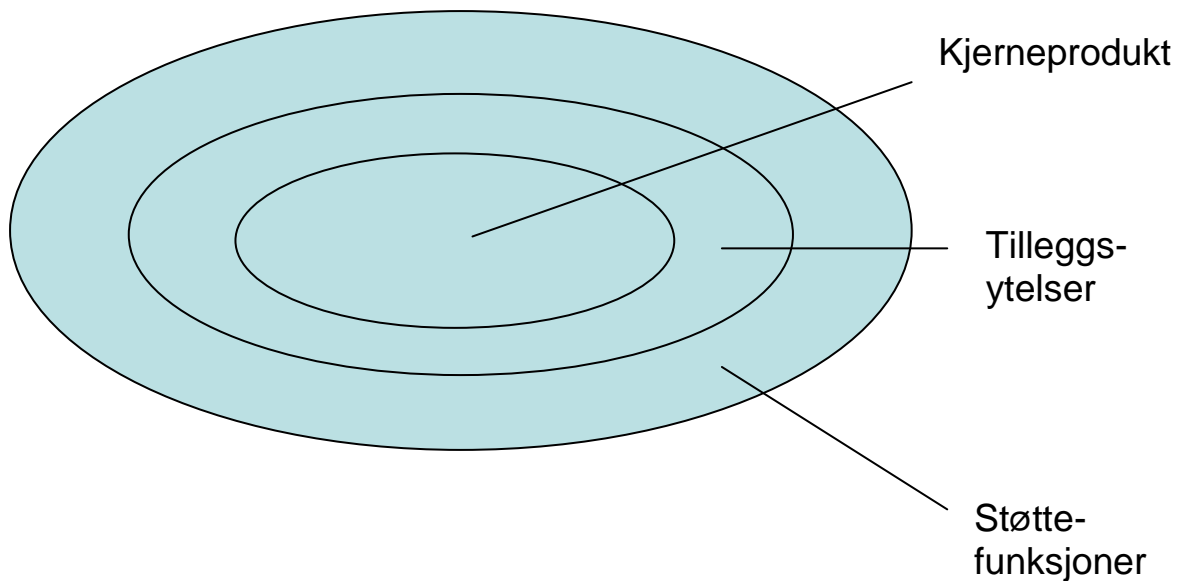
IRIS (Salten Forvaltning) forestår innsamling av ordinært husholdningsavfall i Beiarn kommune. IRIS vedtar selv det årlige gebyret for denne innsamlingen. Utover dette kan kommunen vedta et gebyr som skal dekke de utgifter kommunen selv må dekke innenfor innsamling og behandling av husholdningsavfall. (Kan også dekke kommunens eventuelle kapitalkostnader til eldre avfallsdeponi). Gebyret innkreves av IRIS som tilbakefører dette til kommunen.

### Generasjonsprinsipp

Brukerne skal kun betale for tjenester de selv har nytte av, og dagens brukere skal ikke subsidiere bruken til andre generasjoner. Investeringsutgiftene må dermed fordeles jevnt over investeringenes levetid gjennom avskrivninger.

### Selvkostkalkyle

En beskrivelse av karakteristiske egenskaper ved ytelsen og som påvirker ytelsen. En generell modell for produktbeskrivelsen er å dele opp totalytelsen i delkomponenter. I retningslinjene for selvkost er det lagt til grunn en modell hvor ytelsen splittes i tre delkomponenter: Kjerneprodukt, tilleggsytelser og støttefunksjoner.



### Kjerneprodukt

Inneholder den arbeidsinnsats og bruk av varer og kapital kommunalt ansatte nytter på å betjene brukeren og/eller innleide tjenester for å betjene brukeren. F.eks lønn, øvrige driftskostnader, inkl betaling til private for utførte tjenester og kapitalkostnader for bruk av egne driftsmidler.

### Tilleggsytelser

Tilleggsytelsene utvider kjerneproduktet til en helhetlig organisert tjeneste/ytelse og sikrer en stabil og pålitelig tjeneste over tid. F.eks ledelse, saksbehandling, kundekontakt, fakturering og regnskap, kontorstøtte.

### Støttefunksjoner

Aktiviteter som er pålagt eller nødvendig for kommunen i sin helhet, men som står i et forhold til den enkelte tjeneste som gjør at de vanskelig kan avgrenses kalkylemessig. F.eks personalkontor, bedriftshelsetjeneste, øverste ledelse.

### Henførbare utgifter

Henførbare utgifter er kostnader som har sammenheng med framstillingen av produkt eller betalingstjeneste

### Kapitalkostnader

Kapitalkostnader består her av to elementer:

- Avskrivningskostnader, dvs. forringelsen i et driftsmiddels verdi ut fra slitasje og elde.
- Alternativkostnaden, dvs. den avkastning kommunen alternativt kunne oppnå ved å plassere penger tilsvarende investeringsbeløpet i markedet.

### **3. METODE OG GJENNOMFØRING**

Undersøkelsen er gjennomført i henhold til Norges kommunerevisorforbunds Standard for forvaltningsrevisjon RSK 001.

Vi har i denne undersøkelsen foretatt en gjennomgang av lov, forskrift, vedtak, kommunens interne dokumentasjon, økonomiplaner, budsjett, kommuneregnskap og bilag. Alle relevante dokumenter er stilt til vår disposisjon. Vi har også hatt samtaler med økonomisjef og teknisk sjef.

### **4. REVISJONSKRITERIER**

Revisjonskriterier er en samlebetegnelse på de krav og forventninger en kan stille til den funksjon, aktivitet eller prosedyre som er gjenstand for forvaltningsrevisjon. Kriteriene holdt sammen med faktagrunnlaget danner basis for de analyser og vurderinger som kan foretas, og de konklusjoner som kan trekkes i en forvaltningsrevisjon. Aktuelle kilder for utledning av revisjonskriterier er lover, forskrifter, retningslinjer, vedtak, avtaler og anerkjent teori. I denne undersøkelsen har vi lagt til grunn:

#### **Lover og forskrifter**

Kommuneloven

Lov om kommunale vass- og kloakkavgifter

Forskrift til lov om kommunale vass- og kloakkavgifter

Forurensningsloven

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-2140, i kraft pr. 01.01.03.

Veileder om beregning av kommunale avfallsgebyrer – TA-2001/2003

Forskrift om årsregnskap og årsberetning av 15.12.2000

### **5. FAKTA OG VURDERINGER**

#### **5.1 Hvordan dokumenterer kommunen avgiftsgrunnlaget?**

##### **5.1.1 Kriterier**

Kommunen bør sørge for tilfredsstillende dokumentasjon for å vise at gebyrene ikke settes høyere enn kostnadene ved å produsere tjenesten. Før kommunestyret gjør sitt vedtak om gebyr skal de ha seg forelagt et overslag over beregningsgrunnlaget. Gebyrene skal være basert på et overslag over antatt kostnader for området og balansere kostnadene i løpet av en 3-5 års periode.



### **5.1.2 Fakta**

#### Intern dokumentasjon

Det er teknisk sjef som utarbeider selvkostkalkyle for vann og avløp foran budsjettår og økonomiplan. Tallene i kalkylen baseres på regnskapstall korrigert for evt forventede endringer. Kalkylene er utarbeidet på Excel regneark og arkivert elektronisk på teknisk sjefs PC. Selve kostnadsoppsettet er laget av NORVAR (kommunenes interesseorganisasjon innenfor VA-teknikk) for en del år siden.

Selvkostberegningen for vann og avløp, tar utgangspunkt i de tre kostnadskomponentene; kjerneprodukt, tilleggsytelser og støttefunksjoner. Summen av kostnadskomponentene er summert og sammenholdt med inntektene; årsavgift og tilknytningsavgift. Hvilke kostnadstyper som inngår i hver kostnadskomponent, er spesifisert i egne oppstillinger/regneark.

Det foretas ingen selvkostberegning for renovasjonsområdet, verken for slambehandling eller husholdningsavfall. I 2005 er det budsjettet med et overskudd på kr 86.600 på ansvaret for renovasjon.

#### Dokumentasjon ved politisk behandling

Politisk beslutning om avgiftsnivået gjøres samtidig som budsjett og økonomiplan behandles. Det foretas ingen særskilt fremlegging av selvkostberegningen for politisk behandling, verken hvordan utviklingen har vært eller hvordan den vil bli i planperioden.

I forbindelse med budsjettframlegg for 2005 / økonomiplan 2005-2008, gis det en kort beskrivelse/vurdering av kommunens inndekning av utgifter på vann- og avløpsområdet. ”Kommunen begynner å nærme seg full kostnadsdekning på vannsektoren. Det foreslås derfor i liten grad økning ut over prisstigningen”. Vannavgiften ble økt med 4 %.

For kloakkavgiften heter det; ”Inntekten dekker i liten grad kommunens utgifter på denne sektoren. Det foreslås derfor en økning utover prisstigningen”. Kloakkavgiften ble økt med 8 %. Slamavgiften ble økt med 4 % med begrunnelse; ”endring av gebyr for septiktømming tilnærmet prisstigning”. Det legges ikke fram regnskap eller budsjett-tall som viser inntekt/utgift på selvkostområdet ved behandling av gebyrnivået. Det er ingen vurderinger eller kommentarer til nivået på avfall-/slamavgiften ved politisk behandling av budsjett/økonomiplanen.

### **5.1.3 Vurderinger**

Den interne dokumentasjonen ivaretar for så vidt de krav som stilles, men bør oppdateres og ajourføres.

Vi kan ikke se at det faktiske gebyrnivået dokumenteres godt nok i forkant av kommunestyrets årlige vedtak om gebyrnivået. Kommunestyret bør ha seg forelagt saksopplysninger som er tilfredsstillende i forhold til de beslutninger som skal fattes. Ved politisk behandling av avgiftsnivået i Beiarn kommune, bør det legges fram en prognose som viser utviklingen i inntekter og utgifter innen selvkostområdet et i 3-5 års perspektiv. Dette for å vise nivået på overskudd/underskudd på de enkelte selvkostområdene.

Beiarn kommune bør i forbindelse med budsjettarbeidet utarbeide en særskilt intern kalkyle for selvkostområdene. Dette i henhold til kommunaldepartementets retningslinjer. Dette vil langt på vei sikre at alle forhold som skal inngå i selvkostkalkylen blir vurdert riktig.

## 5.2 Er kommunes vedtatte avgiftsgrunnlag riktig beregnet?

### 5.2.1 Kriterier

- Ved vurdering av om det vedtatte avgiftsgrunnlaget er riktig beregnet, må både forkalkyle og etterkalkyle vurderes. Etterkalkylen vil ha sitt utgangspunkt i regnskapstallene og bør vise de samme utgifter som regnskapet på ansvar/funksjonsnivå.
- Utgiftene som inngår i beregningen skal være henførbare, dvs. at bare kostnader som har sammenheng med framstillingen av produkt eller betalingstjeneste medtas i beregning av selvkost.
- Indirekte utgifter skal være fordelt i samsvar med de nye retningslinjene, men valg av metode kan overlates til den enkelte kommunen.
- Historisk anskaffelseskostnad skal legges til grunn ved fastsettelse av avskrivningsgrunnlag.
- Avskrivningsgrunnlaget skal være basert på kommunens nettokostnad.
- Kommunen skal bokføre alle vesentlige anskaffelser og påkostninger i investeringsregnskapet - klassifisert etter god kommunal regnskapsskikk.
- Anskaffelseskostnadene skal avskrives over den økonomiske levetiden etter en lineær metode. Avskrivningsperiodene følger de perioder som er angitt i Forskrift for årsregnskap og årsberetning av 15.12.00.
  - 5 år: EDB-utstyr, kontormaskiner og lignende.
  - 10 år: Anleggsmaskiner, maskiner, inventar og utstyr, verktøy og transportmidler og lignende
  - 20 år: Tekniske anlegg (VAR), renseanlegg, pumpestasjoner, forbrenningsanlegg og lignende.
  - 40 år: Veier og ledningsnett og lignende.
  - 50 år: Forretningsbygg, lagerbygg, administrasjonsbygg, sykehjem og andre institusjoner, kulturbygg, brannstasjoner og lignende.
- Alternativkostnadene/kalkulatorisk rentekostnad skal beregnes av innskutt kapital (avskrivningsgrunnlag, tomteverdi).
- Kalkylerenten skal være lik effektiv rente på norske statsobligasjoner med 3 års gjenstående løpetid, med et tillegg på 1 prosent (gjennomsnitt over året).

### 5.2.2 Fakta

Det er utarbeidet forkalkyle for selvkostområdene vann og avløp for budsjettår 2005. Vi har ikke mottatt kalkylen for 2005, men iflg teknisk sjef er tallene for 2005 og 2004 så godt som identiske. Vi har derfor tatt utgangspunkt i beregningen for 2004.

For renovasjon (avfall og slam) er det ikke utarbeidet forkalkyle.

Administrasjonen har ikke foretatt noen etterberegning innenfor VAR-området.

### Direkte utgifter (kjerneproduktet) – henførbarhet

Administrasjonen i Beiarn kommune utarbeider forkalkyle for selvkostområdene vann og avløp. Administrasjonens beregning er basert på de kostnadskomponentene som veilederen anbefaler. Kostnadstypene som inngår i de ulike kostnadskomponentene er også i henhold til anbefalingen.

De direkte utgiftene som gjelder lønn og innkjøp er iflg teknisk sjef estimert ut fra forventning om utgifter, men bygger på tidligere års kalkyler.

I kommuneregnskapet føres ikke lønnskostnadene direkte på selvkostområdene.

Lønn for vaktmesterkorps og kontorpersonale regnskapsføres løpende gjennom året på ansvar 1600 "Administrasjon Teknisk avdeling" og funksjon 120 "Administrasjon". I desember foretas en fordeling av lønnsutgifter fra ovennevnte funksjon, til selvkostfunksjonene, basert på anslått/estimert ressursbruk på områdene. Andelen som fordeles på de ulike områdene varierer derfor år for år.

Fordelte lønnsutgifter er basert på eksisterende bemanningsoversikt og registrert årslønn for kontorpersonale og vaktmesterkorps. Det er derfor noe avvik mellom regnskapstallene og tallene i kalkylen, blant annet pga periodisering.

De øvrige direkte utgiftene føres direkte på selvkostområdene. Vi har foretatt stikkprøver blant utgiftene for å påse at utgiftene vedrører selvkostområdet. Vår gjennomgang viser ingen vesentlige avvik.

### Indirekte utgifter (tillegg- og støttfunksjoner) – henførbarhet – og valg av fordelingsmetode

Teknisk sjef har laget et oppsett som viser hvilke indirekte utgifter som er beregnet og tatt med i selvkostkalkylen. Disse er beregnet som en prosentvis andel av kostnadstypene; Regnskap, fakturering, innfordring, kontorstøtte, felles maskinpark, post, telefon og ekspedisjon. Kostnadskomponenten "Støttfunksjoner" består av personal- og lønnsutgifter til økonomikonsulent.

Teknisk sjef forteller at den fastsatte prosentsatsen og den beløpsmessig verdi på de ulike kostnadstypene, er skjønsmessig vurdert og fastsatt ut fra en gjennomgang av tidsforbruk på vann og avløp for noen år siden.

I kommuneregnskapet er ikke de indirekte utgiftene regnskapsført på vann- og avløpsområdene.

### Avskrivninger

I teknisk sjefs kalkyle er det listet opp investeringer og tilskuddsbeløp på de ulike områder gjennom årene. Investeringene og tilskuddsbeløpene baserer seg både på budsjettall og regnskapstall for de ulike årene. Der det er aktuelt er investeringsutgiften fratrukket tilskuddet, slik at avskrivningsgrunnlaget blir basert på kommunens nettokostnad.

Ved selvkostberegningen legger teknisk sjef følgende avskrivningsperioder til grunn:

Bil/maskin – 7 år

Tekniske anlegg, pumpestasjoner, ledningsnett - 20 år

Avskrivningstiden avviker i forhold til anbefalingen.

I regnskapet til Beiarn kommune genereres avskrivningskostnaden på bakgrunn av den anskaffelseskost/investeringskostnad og avskrivningstid som legges inn i anleggsmodulen i

økonomisystemet Agresso. I henhold til anbefaling i God Kommunal Regnskapsskikk (GKRS) benyttes det bruttotall, dvs eventuelle tilskudd trekkes ikke fra anskaffelseskostnaden før årlig avskrivningen beregnes. Avskrivningskostnaden vises i regnskapet på ansvarsområdene for VAR. I Beiarn kommune utgiftsføres også anskaffelser under beløpsgrensen på kr 100.000 i investeringsregnskapet.

Det er betydelige avvik mellom avskrivningene i forkalkylen og avskrivningene i regnskapet: For regnskapsår 2005 ser man følgende:

|              | <b>Avskrivninger kalkyle</b> | <b>Avskrivninger Regnskap</b> | <b>Avvik</b> |
|--------------|------------------------------|-------------------------------|--------------|
| <b>Vann</b>  | 168 014                      | 783 254                       | 615 240      |
| <b>Avløp</b> | 121 456                      | 290 231                       | 168 775      |

Siden oversikten over avskrivningsgrunnlaget i selvkostberegningene avviker fra økonomiavdelingens oversikt vil det også her være differanser i restverdiene.

|              | <b>Restverdi kalkyle</b> | <b>Restverdi R- 2005</b> | <b>Avvik</b> |
|--------------|--------------------------|--------------------------|--------------|
| <b>Vann</b>  | 3 236 259                | 14 460 061               | 11 223 802   |
| <b>Avløp</b> | 1 198 243                | 6 301 368                | 5 103 125    |

Noe av avviket kan forklares med at regnskapet baserer seg på bruttotall, dvs at tilskudd ikke er trukket fra. I selvkostberegningen skal tilskudd trekkes fra før beregning av avskrivning og alternativrenten. De tilskudd som er trukket fra i selvkostberegningens forkalkyle stemmer ikke med hva regnskapet viser for de ulike år. Eksempelvis er forsikringsoppgjør vedr Ågleinåga vannverk som er regnskapsført i 2001, ikke kommet med i avskrivningsskjema med kr 463.964. Det samme gjelder tilskudd investeringer innen vann i 2000 på kr 95.096.

Fra og med regnskapsår 2001 var det obligatorisk med avskrivninger i kommuneregnskapet. Tidligere investeringer er fra da lagt inn i egen anleggsmodul i Agresso. Ved slutten av 2005 er det registrert 24 ulike investeringer knyttet til vann, avløp og renovasjon. 9 av disse anleggsmidlene har en annen avskrivningssats enn den anbefalte i Foreløpig GKRS nr 4. Blant annet er Heståga vannverk er registrert med 5,5 % årlig avskrivning (18,2 år), mens Ågleinåga er registrert med 4,5 % årlig avskrivning (22,2 år). Iflg økonomisjefen skyldes dette at tidligere investeringer er lagt inn i anleggsmodulen med tidligere nedskrevet verdi før beregning av resterende økonomisk levetid. Den økonomiske levetiden som legges inn vil derfor være en annen enn anbefalingen i GKRS. Stikkprøver viser at investeringer de siste tre årene er korrekt lagt inn i anleggsmodulen ut fra de faktiske investeringer som er gjennomført og etter bruttometoden, dvs at tilskudd ikke er trukket fra før beregning av avskrivningsgrunnlaget. Innen avløp er det enkelte år hvor de regnskapsførte investeringene er under kr 100.000.

#### Kapitalkostnad - Kalkulatorisk rentekostnad/alternativkostnaden

I forkalkylen er rentekostnaden er beregnet ut fra kommunalbankrente på 4 %, og ikke ut fra rente i Norges Bank som er anbefalt.

Rentesatsen i kalkylen er multiplisert med restverdien på anleggsmidlene (oppgett anskaffelseskost fratrukket akkumulert avskrivning). Den beregnede rentekostnaden er tatt inn i forkalkylen.

Tomteverdi er ikke tillagt i beregningen da kommunen ikke har tomteinvesteringer i forbindelse med anskaffelsen.

Kalkulatorisk rente er ikke bokført i kommuneregnskapet.

### 5.2.3 Vurderinger

Stikkprøver av de direkte utgiftene innen vann, avløp, slam og avfall, viser at disse generelt sett er henførbare og vedrører selvkostområdene. De direkte utgiftene som berører selvkostområdene bør samles på de berørte ansvarsområder.

Beregningen av de indirekte utgiftene bør gjennomgås, ajourføres og dokumenteres. Det samme gjelder den prosentvise satsen som benyttes ved beregningen. De indirekte utgiftene bør budsjetteres og regnskapsføres på selvkostområdene.

Kapitalkostnadene skal gjenspeile to forhold, avskrivingskostnaden og alternativkostnadene. Avskrivingskostnadene skal gjenspeile forringelsen i et driftsmiddels verdi ut fra slitasje og elde. Alternativkostnaden skal gjenspeile den avkastning kommunen alternativt kunne oppnå ved å plassere penger tilsvarende investeringsbeløpet i markedet.

Det er betydelige avvik mellom avskrivingsutgiftene i kalkylen og i regnskapet. Det er ikke tatt hensyn til alle de foretatte investeringene i forkalkylen. Kostnadene til avskrivninger i kalkylen er feil beregnet siden avskrivingsgrunnlaget avviker fra faktiske investeringer og inntektsførte tilskudd. I tillegg er det ulike avskrivningssatser mellom selvkostberegningen og de beregninger økonomiavdelingen har for regnskapet. Kalkylen benytter en generell avskrivningstid på 20 år for fast eiendom, mens det regnskapsmessig benyttes 20 år og 40 år for de samme anlegg. Selv om forskriften om Årsregnskap og årsberetning åpner for at man kan benytte en kortere økonomisk levetid, mener revisjonen at dette kan være et brudd på generasjonsprinsippet i selvkostberegningen. Generasjonsprinsippet innebærer at man ikke skal belaste brukere i dag med kapitalkostnader som fremtidige brukere skulle ha betalt. Her betyr det at det er regnskapsforskriftens regler for avskrivning som skal brukes. Oppsummert betyr dette at forkalkylen ikke behandler avskrivningskostnader riktig og gir dermed et misvisende bilde.

Det kan stilles spørsmål ved om utgiftene som er ført innenfor avløp i investeringsregnskapet og som er under kr 100.000, i realiteten er driftsutgifter. Dette må vurderes særskilt. Hovedregelen i henhold til god kommunal regnskapsskikk er at utgifter under kr 100.000 skal føres i driftsregnskapet.

Kalkulatorisk rente er beregnet på feil grunnlag siden anskaffelseskostnad og avskrivninger ikke er korrekt ifht faktiske investeringer og anbefalte avskrivningssatser. Kalkulatorisk rente er heller ikke beregnet med korrekt sats, som er Norges Banks rentesats for statsobligasjon over 3 år + 1 %. Oppsummert betyr dette at forkalkylen ikke behandler rentekostnaden riktig og gir dermed et misvisende bilde.

Administrasjonen har ikke et tilfredsstillende system for fordeling av utgifter i regnskapet som tilhører selvkostområdene. Utgiftene føres på flere ansvar noe som gjør at man ikke kan se entydig ut fra de enkelte ansvar hva som er resultatet på de ulike områdene. Spesielt på vannområdet er det stort avvik mellom regnskap og budsjett på funksjonsnivå.

## **5.3 Foretas etterkalkulasjon av de reelle kostnadene innen vann, avløp og renovasjon?**

### **5.3.1 Kriterier**

Kommunen skal foreta en etterkalkulasjon av de reelle kostnadene knyttet til selvkostområdet for å føre kontroll med at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens selvkost.

### **5.3.2 Fakta**

Det foretas ingen samlet etterkalkulasjon av de reelle kostnadene knyttet til selvkostområdene vann, avløp og renovasjon. Det skjer heller ingen saldering av det faktiske regnskapet på de ulike områdene/ansvarene vann, avløp, avfall og slam. Årsaken til at det ikke er noen etterkalkyler på vann og avløp, er iflg teknisk sjef at forhåndskalkylen viser underskudd på disse områdene. Det foretas ingen kontrollberegning av om de faktiske kostnadene stemmer med de som er innlagt i kalkylen eller om den beregnede avskrivings- og rentekostnad stemmer med faktisk kostnad. Kalkulatorisk rente blir ikke bokført. Kalkulatoriske avskrivninger bokføres, men ikke på ansvarene eller funksjonene for vann, avløp, slam og renovasjon.

### **5.3.3 Vurderinger**

Beiarn kommune bør utarbeide en særskilt kalkyle for beregning av selvkost i tråd med retningslinjer og veileder. At selvkostberegningen fremgår på riktig måte er viktig både for å ha oversikt internt, og få frem et godt beslutningsgrunnlag ved politisk behandling av avgiftsnivået i kommunen. Ovenfor innbyggerne blir det da også dokumentert at man ikke betaler for mye for de tjenestene de kjøper.

Fra og med regnskapsår 2006 er det pliktig å utarbeide en egen note til kommuneregnskapet som viser salderingen innen selvkostområdene vann, avløp, avfall og slam. Dette forutsetter også at kapitalkostnadene må fremstå riktig i kommuneregnskapet.

## **5.4 Behandles overskudd/underskudd og bruk av fond i tråd med retningslinjene?**

### **5.4.1 Kriterier**

Overskudd/underskudd skal være avsatt på et bundet fond. Selvkostfondet balanserer inntekter og kostnader i løpet av en 3-5 års periode. Fondet godskrives/nedskrives med renter lik kalkylerenten. Investeringer i anleggsmidler kan ikke finansieres direkte av selvkostfond.

### **5.4.2 Fakta**

Beiarn kommune har ingen fond på VAR-området. Det er ingen oversikter/etterkalkyler som viser det faktiske resultatet på selvkostområdene.

Det skjer ingen regnskapsmessig saldering av ansvarsområdene på selvkostområdene

Utviklingen av underskudd/overskudd på de aktuelle Kostra-funksjoner over den siste 5-års perioden (overskudd er angitt med minustegn foran):

#### Vann, Funksjon 340 - 345

| År                      | 2001      | 2002       | 2003      | 2004      | 2005      | SUM         |
|-------------------------|-----------|------------|-----------|-----------|-----------|-------------|
| Inntekter               | - 660.286 | - 826.161  | - 878.938 | - 913.851 | - 940.023 | - 4.219.259 |
| Utgifter                | 1.154.997 | 1.168.190  | 1.272.854 | 1.268.396 | 1.327.817 | 6.192.254   |
| Overskudd/Underskudd    | 494.711   | 342.029    | 393.916   | 354.545   | 387.794   | 1.972.995   |
| Budsj. over-/underskudd | 194.103   | Ikke budsj | - 412.293 | - 413.420 | - 414.800 |             |

#### Avløp, Funksjon 350 - 353

| År                      | 2001     | 2002       | 2003      | 2004      | 2005      | SUM         |
|-------------------------|----------|------------|-----------|-----------|-----------|-------------|
| Inntekter               | -355.974 | - 345.824  | - 539.961 | - 414.679 | - 445.224 | - 2.101.662 |
| Utgifter                | 756.600  | 725.665    | 694.177   | 723.125   | 802.012   | 3.701.579   |
| Overskudd/Underskudd    | 400.626  | 379.841    | 154.216   | 308.446   | 356.788   | 1.599.917   |
| Budsj. over-/underskudd | 317.615  | Ikke budsj | 31.220    | 75.662    | 96.000    |             |

Avviket mellom budsjett og regnskap skyldes i all hovedsak manglende budsjettering av avskrivninger på de overnevnte funksjoner. I tillegg kommer det forhold at kalkulatoriske renter verken er lagt inn i budsjettet eller er regnskapsført.

#### Renovasjon (avfall og slam)

Renovasjon føres på kostra-funksjonene 354, 355, 357. En gjennomgang av regnskapstall for alle ansvar for perioden 2001-2005 fordelt på de ulike funksjoner viser følgende (overskudd er angitt med minustegn foran):

#### Funksjon 354: Tømming slamavskillere, septiktanker og lignende

| År                      | 2001      | 2002 <sup>1</sup> | 2003      | 2004      | 2005      | SUM         |
|-------------------------|-----------|-------------------|-----------|-----------|-----------|-------------|
| Inntekter               | - 271 669 | - 3 183           | - 272 655 | - 253 751 | - 301 467 | - 1 102 725 |
| Utgifter                | 156 076   | 201 673           | 201 502   | 177 698   | 242 673   | 979 622     |
| Overskudd/Underskudd    | - 115 593 | 198 490           | - 71 153  | - 76 054  | - 58 794  | - 123 104   |
| Budsj. Over-/underskudd | - 100 000 | Ikke budsj        | - 140 000 | - 110 000 | - 61 500  |             |

#### Funksjon 355-357: Innsamling, gjenvinning og sluttbehandling av husholdningsavfall

| År                      | 2001     | 2002 <sup>1</sup> | 2003     | 2004      | 2005      | SUM       |
|-------------------------|----------|-------------------|----------|-----------|-----------|-----------|
| Inntekter               | - 71 258 | - 329 185         | - 68 391 | - 144 836 | - 107 178 | - 720 848 |
| Utgifter                | 80 851   | 44 740            | 75 840   | 90 324    | 79 596    | 371 351   |
| Overskudd/Underskudd    | 9 593    | - 284 445         | 7 449    | - 54 512  | - 23 620  | - 345 535 |
| Budsj. Over-/underskudd | - 14 746 | Ikke budsj        | - 5 255  | - 3 682   | - 25 100  |           |

Som man ser viser kostra-tallene at det er relativt store overskudd innen renovasjon, særlig innen funksjon 354 som innbefatter slamtømming. For regnskapsår 2005 konstateres det at

<sup>1</sup> I 2002 er inntekt vedr slamtømming på kr 276.997 feilført på funksjon 355. Slamtømming er derav inntektsført med kr 276.997 for lavt, mens husholdningsavfall er inntektsført tilsvarende for høyt.

utgifter slamtømming er ført på ansvar og funksjon for avløp med kr 63.906,90. For 2004 er feilføringen kr 32.713.

Inntekten fra renovasjon husholdningsavfall består av kommunal andel fra Salten Forvaltning som for tiden er kr 80 pr husstand. Det foretas ingen avsetning av overskudd verken innen slam eller avfall.

### 5.4.3 Vurderinger

I henhold til forurensningslovens §§ 26, 30 og 34 er det et krav om at kostnadene til kommunal renovasjonbehandling (avfall og slam) skal dekkes inn gjennom gebyrene og at kommunen ikke kan kreve inn mer i gebyr enn de samlede kostnadene kommunen har forbundet med ordningene. I Beiarn kommune føres avfall og slam på samme ansvarsområde regnskapsmessig. Budsjett og regnskap viser overskudd, men det foretas ingen avsetning til selvkostfond. Vi kan ikke se at dette er riktig i henhold til reglene for selvkost.

## 6. KONKLUSJONER OG ANBEFALINGER

Formålet med vår undersøkelse var å vurdere om kommunens fastsettings av brukerbetaling utføres i henhold til lov og forskrift mv. Vi finner at kommunes avgiftsgrunnlag for vann, avløp, slam og avfall ikke fullt ut er beregnet i tråd med de regler som gjelder på området.

### Hvordan dokumenterer kommunen avgiftsgrunnlaget?

Dokumentasjonen opp mot politisk behandling bør bli bedre. Det bør klart fremgå overfor kommunestyret hvordan utviklingen innen selvkostområdene er, både bakover i tid og fremover i budsjett/økonomiplanperioden. Dette for å vise faktisk og antatt utvikling på inntekter og utgifter innen hvert enkelt selvkostområde. Den interne dokumentasjonen bør oppdateres og ajourføres.

### Er kommunens vedtatte avgiftsgrunnlag riktig beregnet?

Det bør utarbeides kalkyler for alle selvkostområdene, også for slam og avfall. For vann og avløp finner vi at avgiftsgrunnlaget ikke er helt riktig beregnet. Hovedårsaken til dette synes å ligge i kommunens beregning av kapitalkostnader både i forkalkylen og i regnskapet. Grunnlaget for avskrivninger må være korrekt i forhold til faktiske investeringer og faktiske tilskudd. Det må også benyttes korrekt avskrivningstid i henhold til retningslinjene. Kommunen må videre legge til grunn den rentesats og det grunnlaget for renteberegning som er angitt i retningslinjer og veileder. I tillegg bør både kalkulatorisk rente og kalkulatorisk avskrivning vises på ansvarsområdene og funksjonene for vann, avløp, slam og avfall. Dette for at forkalkyle og regnskap skal være sammenlignbart.

Beregningen av de indirekte utgiftene bør gjennomgås, ajourføres og dokumenteres. Utgifter som tilhører selvkostområdene bør fordeles i regnskapet på en bedre måte slik at man mer entydig kan se hva som er resultatet på de ulike selvkostområdene.

### Foretar kommunen etterkalkulasjon av de reelle kostnadene innen vann, avløp og renovasjon?

Kommunen foretar ingen særskilt etterkalkulasjon /kontrollberegning av de faktiske indirekte kostnader, avskrivninger eller rentekostnader i regnskapsåret. Resultatet på de ulike selvkostområdene blir derfor ikke kjent verken for brukere eller for beslutningstakere.



### Behandles overskudd/underskudd og bruk av fond i tråd med retningslinjene?

Ansvarsområdene avfall og slam har vist overskudd de siste årene uten at det er foretatt avsetninger. Forurensningsloven og veileder fra SFT forutsetter at overskudd innen disse selvkostområdene skal balansere inntekter og utgifter innenfor en tidsperiode på 3-5 år. Behandlingen av overskuddene er dermed ikke i tråd med retningslinjene.

For området vann og avløp er ikke det fullstendige resultatet beregnet. Dette fordi kommunen ikke har bokført kalkulatorisk rente. Kalkulatorisk avskrivning er heller ikke bokført på ansvarsområdene eller på funksjonene for vann, avløp, slam og avfall. Det anbefales derfor at kapitalkostnadene fremstår i regnskapet på en slik måte at overskudd/underskudd kan beregnes og behandles i tråd med retningslinjene.

## **7. RÅDMANNENS KOMMENTARER**

Vi har sendt endelig rapport til rådmannen og bedt om uttalelse til denne. Rådmannens kommentarer gjelder hovedsakelig dokumentasjonen vedr den politisk behandling av avgiftsgrunnlaget:

”I den grad politikerne ønsker det, vil de få seg fremlagt det vi har av detaljert dokumentasjon på avgiftsgrunnlaget, både gjennom året og i budsjettarbeidet. Når de i liten grad til nå har gjort det, oppleves det som tillitt til de systemer vi har og den informasjon de får. Vi har ikke indikasjoner på at budsjett og økonomiplan vedtas på mangelfullt grunnlag. Vi tør anta at politikerne selv gjør vesentlighetsvurderinger av den informasjonen som ligger i forslaget til budsjett og at de gjennom sin aktive deltakelse i budsjettarbeidet får de opplysninger de trenger for å gjøre gode budsjettvedtak.

I uttalelsen heter det videre: ”Øvrige anbefalinger og konklusjoner har jeg ingen kommentarer til ut over de som er gitt av teknisk sjef og økonomisjef i brev av 31.10.2006. Vi følger nå opp og gjør de endringer som her er beskrevet. Tiltak ut over det, iverksettes som følge av de vedtak kommunestyret måtte gjøre i saken.”

I brevet det refereres til, skriver teknisk sjef at det er bestilt nytt gebyrverktøy for VAR-tjenestene. ”Med basis i dette vil vi kvalitetssikre de selvkostberegningene som er gjort for vann og avløp, og lage nye selvkostberegninger for slam og avfall.”