

Praktisering av selvkostprinsippet i Nord-Odal kommune



Forord

Denne rapporten er et resultat av forvaltningsrevisjonsprosjektet: Praktisering av selvkostprinsippet i Nord-Odal kommune. En foreløpig rapport har vært sendt til rådmannen i kommunen for uttalelse. Rådmannens høringsuttalelse er tatt inn i rapportens kapittel 10. Rapporten, som utgjør prosjektets sluttprodukt, avleveres herved til revisjonens oppdragsgiver, kontrollutvalget i Nord-Odal kommune.

Jo Erik Skjeggstad har vært utøvende revisor for prosjektet og har ført rapporten i pennen. Laila Irene Stenseth har vært oppdragsansvarlig revisor for prosjektet og har kvalitetssikret arbeidet.

Prosjektets datainnsamling er gjennomført høsten 2018. Innledningsvis vil man finne et sammendrag av rapporten som oppsummerer kontrollutvalgets bestilling, måten prosjektet er gjennomført på og revisors konklusjoner og anbefalinger. Sammendraget er ment å skulle gi den travle leser en innføring i rapportens hovedpunkter.

Hedmark Revisjon IKS ønsker å takke kommunens administrasjon for nødvendig tilrettelegging og bistand i prosjektforløpet. Samtidig vil vi takke kontrollutvalget i Nord-Odal kommune for oppdraget.

Løten 22. november 2018



Laila Irene Stenseth
oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor



Jo Erik Skjeggstad
utøvende forvaltningsrevisor

Innholdsfortegnelse

1	SAMMENDRAG	4
2	BAKGRUNN FOR REVISJONSGJENNOMGANGEN	7
2.1	KORT OM SELVKOSTPRINSIPPET FOR KOMMUNALE TJENESTER	7
2.2	SELVKOSTOMRÅDER I NORD-ODAL KOMMUNE	8
3	FORMÅL, PROBLEMSTILLINGER OG AVGRENSNING AV REVISJONEN	9
4	REVISJONSKRITERIER	9
5	METODE FOR REVISJONEN	10
6	PROBLEMSTILLING 1: RUTINER FOR HÅNDTERING AV SELVKOST	11
6.1.	REVISJONSKRITERIER FOR PROBLEMSTILLING 1	11
6.2.	INNHEMTET DATA	11
6.2.1.	SAK I KOMMUNESTYRET - PRISER OG GEBYRER	11
6.2.2.	ANDRE KOMMUNALE DOKUMENTER AV BETYDNING FOR HÅNDTERING AV SELVKOST	12
6.2.3.	DATA INNHEMTET FRA INTERVJU	13
6.3.	REVISORS VURDERINGER	17
7	PROBLEMSTILLING 2: BEREGNING AV SELVKOST	21
7.1	REVISJONSKRITERIER FOR PROBLEMSTILLING 2	21
7.2	INNHEMTET DATA	21
7.2.1.	GJENNOMGANG AV REGNSKAPSDATA	24
7.3	REVISORS VURDERINGER	24
8	PROBLEMSTILLING 3: BEHANDLING AV SELVKOSTFOND	26
8.1	REVISJONSKRITERIER FOR PROBLEMSTILLING 3	26
8.2	INNHEMTET DATA	26
8.2.1.	DATA INNHEMTET FRA DOKUMENTGJENNOMGANG	27
8.3	REVISORS VURDERINGER	30
9.	KONKLUSJON OG ANBEFALINGER	31
10.	RÅDMANNENS UTTALELSE TIL RAPPORTEN	34
11.	LITTERATURLISTE/REFERANSER	35
VEDLEGG A:	UTLEDNING AV REVISJONSKRITERIER	36

1 Sammendrag

I møte 02.02.18 sak 7/2018 bestilte kontrollutvalget i Nord-Odal et forvaltningsrevisjonsprosjekt knyttet til selvkost. Prosjektet skulle ha som formål å foreta en vurdering av om kommunen behandler selvkosttjenestene i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer. Forvaltningsrevisjonsprosjektet var forutsatt å svare på følgende problemstillinger:

1. Har Nord-Odal kommune etablert rutiner som sikrer en hensiktsmessig håndtering av selvkostområdene?
2. Har Nord-Odal kommune beregnet henførbare kostnader til selvkostområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?
3. Har Nord-Odal kommune behandlet eventuelle selvkostfond korrekt?

Gjennomgangen er avgrenset til å gjelde tjenestene vann og avløp, renovasjon, slam/septik og byggesak. Kommunen er vurdert opp mot revisjonskriterier utledet fra relevant lovverk, tolkningsdokumenter rundt lovverket, retningslinjer for beregning av selvkost og veiledning fra statlige myndigheter. Grunnlagsdata som er benyttet er hentet fra dokumenter, oversikt over selvkostberegningene og regnskapsdata som er relevante for selvkost, samt intervju med nøkkelpersonell i kommunen og selskapene som yter selvkosttjenester på vegne av kommunen.

Sett opp mot formålet med denne forvaltningsrevisjonen er det vår vurdering at Nord-Odal kommune behandler selvkosttjenestene i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer. For den enkelte problemstilling er det konkludert som følger:

1. Har Nord-Odal kommune etablert rutiner som sikrer en hensiktsmessig håndtering av selvkostområdene?

Vi har i forbindelse med denne problemstillingen kontrollert at Nord-Odal kommune utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, og at disse tar hensyn til regelverket for det enkelte selvkostområde. Videre har vi konstatert at kommunestyre i Nord-Odal kommune hvert år vedtar regler om gebyrer og årlige gebyrregulativ. Vi mener også at vedtakene er gjort på et tilstrekkelig grunnlag, men har kommentert at resultatet fra forrige års selvkostregnskap for alle selvkostområdene med fordel kan presenteres i forbindelse med gebyrsaken i kommunestyre. Det er imidlertid positivt at kommunen har kommentert selvkostgraden for de tjenestene hvor kommunen sponser deler av tjenesten i saksutredningen. Vi mener også at det i forbindelse med gebyrsaken kan gis en grundigere informasjon om grunnlaget for gebyrforsalgene fra GIR IKS og GIVAS IKS, som forvalter viktige selvkostområder på vegne av kommunen. Det bemerkes også at gebyrvedtaket ikke tar hensyn til at tjenestene vann og avløp skal beregnes ut fra full selvkost. Dette i henhold til selskapsavtalen med GIVAS IKS.

Vi har videre kontrollert at det foretas en avregning mot selvkostregnskapet ved årsslutt som tar hensyn til relevante kostnader og inntekter, og som benyttes som grunnlag i påfølgende års selvkostkalkyle, at selvkostberegningene kan dokumenteres og at de er innrettet slik at en unngår kryss subsidiering. Når det gjelder rutiner for øvrig har vi sett at kommunen kun har hatt en ansatt

som har tatt hånd om det meste som gjelder selvkost de senere år. Dette er sårbart, og kommunen har i løpet av prosjektperioden for revisjonsprosjektet iverksatt tiltak for å redusere sårbarheten. Vi mener kommunen fortsatt bør ha fokus på dette for å sikre kompetanse på området. Både med hensyn til oppfølging internt i kommunen, men også med hensyn til oppfølging av selskapene som utfører tjenester på vegne av kommunen. Vår konklusjon for problemstilling 1. er imidlertid at Nord-Odal kommune har etablert rutiner som sikrer en hensiktsmessig håndtering av selvkostområdene.

2. Har Nord-Odal kommune beregnet henførbare kostnader til selvkostområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?

Opp mot denne problemstillingen har vi gjennomgått grunnlagsdata for selvkostområdene renovasjon, vann og avløp, slam/septik og byggesak og kontrollert at kostnader som inngår i selvkostberegningene kan henføres til den aktuelle selvkosttjenesten i henhold til regelverk og retningslinjer. Det er ikke funnet avvik.

Vi har videre sett på hvordan kommunestyrets vedtak for gebyrfastsettelse følges opp. Dette innebærer full kostnadsdekning på vann og avløp, renovasjon og slam/tømming av septik. For de andre selvkostområdene må det kunne dokumenteres at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens kostnader. Dette gjør kommune ved at det årlig presenteres resultater fra de ulike selvkostområdene og det beregnes en prosentsats som viser selvkostgraden for det enkelte området. GIR IKS og GIVAS IKS legger frem tilsvarende oversikter for renovasjon og vann/avløp. Når det gjelder de områdene hvor kommunestyret ikke har vedtatt full selvkost, ser det ut til at en i noen grad tilpasser gebyrnivået til et nivå tilsvarende de kommunene en sammenligner seg med. Det er kun i unntaksår at gebyrinntektene er høyere enn utgiftene. Når det gjelder vann og avløp beregner GIVAS IKS full selvkost, og dette legges til grunn ved avregningen mellom kommunen og selskapet.

Vår konklusjon på problemstilling 2. er at Nord-Odal kommune beregner henførbare kostnader til selvkostområdene korrekt og at selvkostkalkylene gir et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene.

3. Har Nord-Odal kommune behandlet eventuelle selvkostfond korrekt

For å besvare denne problemstillingen har vi kontrollert om eventuelle overskudd på selvkosttjenestene avsettes i fond. Vi bemerker her at en ikke er konsekvent med å avsette til selvkostfond for overskudd på kommunens administrasjonsgebyr for renovasjon. Selv om det her er snakk om mindre beløp mener vi at retningslinjene her legger opp til avsetning/bruk til/av selvkostfond så lenge selvkostregnskapet ikke er i balanse. For byggesak ble det et overskudd i 2016 uten at det ble gjort avsetninger til fond. Dette er eneste år med overskudd på denne tjenesten for den perioden vi har sett på, og det ville uansett blitt eliminert i 2017. Vi mener imidlertid at det prinsipielt bør avsettes til selvkostfond når gebyrinntektene overstiger kostnaden på området. Dette gjelder alle selvkostområder og bør gjøres for å sikre oversikt og dokumentasjon.

Videre har vi kontrollert om underskudd på selvkosttjenestene fremføres mot fremtidige overskudd dersom gebyrområdet gjennom lov eller kommunestyrevedtak skal ha full kostnadsdekning. Dette har vært tilfelle for vann og avløp i 2014 og for renovasjon og slam/septik i 2017, og ser ut til å håndteres i henhold til regelverket. Vi har også sett etter at hvert selvkostområde har eget fond, at selvkostfondene brukes til å dekke underskudd på den enkelte selvkosttjenesten og at avsetningene benyttes innen fem år. Vi har også sett etter at det beregnes kalkulatoriske renter på avsatte

fondsmidler. Det er ikke funnet avvik opp mot disse vurderingskriteriene. Vår konklusjon på problemstilling 3. er at Nord-Odal kommune stort sett behandler selvkostfond korrekt.

Med bakgrunn i revisors vurderinger og konklusjoner anbefaler vi at Nord-Odal kommune bør:

1. Vurdere å gi ytterligere informasjon om selvkostresultatet/selvkostgraden, og grunnlaget for gebyrforslagene fra selskapene, i saken om priser og gebyrer på kommunale tjenester som legges frem for kommunestyre årlig. Det bør også fremgå at tjenestene vann og avløp er blant tjenestene hvor en beregner full selvkost.
2. Sikre at det til enhver tid finnes kompetanse og ansatte i kommunen som kan følge opp selvkostområdene på en god måte. Både internt i kommunen og overfor selskapene som utfører selvkostoppgaver på vegne av kommunen.
3. Være konsekvent med å avsette/bruke av selvkostfond for tjenester hvor loven tilsier full selvkost. Det samme gjelder andre gebyrbelagte tjenester når selvkostregnskapet/etterkalkylen viser et overskudd.

2 Bakgrunn for revisjonsgjennomgangen

I henhold til kommuneloven § 77 fjerde ledd skal kontrollutvalget påse at det blir gjennomført forvaltningsrevisjon i kommunen. I møte 02.02.18 sak 7/2018 bestilte kontrollutvalget et forvaltningsrevisjonsprosjekt knyttet til selvkost.

Prosjektet skulle ha som formål å foreta en vurdering av om kommunen behandler selvkost tjenestene i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer. Forvaltningsrevisjonsprosjektet var forutsatt å svare på følgende problemstillinger:

1. Har Nord-Odal kommune etablert rutiner som sikrer en hensiktsmessig håndtering av selvkostområdene?
2. Har Nord-Odal kommune beregnet henførbare kostnader til selvkostområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?
3. Har Nord-Odal kommune behandlet eventuelle selvkostfond korrekt?

2.1 Kort om selvkostprinsippet for kommunale tjenester

Kommunal leveranser/tjenester innen vannforsyning, avløp, renovasjon, feiing, oppmåling og plan- og byggesaksbehandling finansieres helt eller delvis gjennom gebyrer fra innbyggerne. Den øvre rammen for gebyrinntektene fra innbyggerne er selvkost. Selvkost er den totale kostnadsøkningen en kommune påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste. Kommunen har med andre ord ikke anledning til å ta mer betalt for varen/tjenestene fra innbyggerne enn hva det faktisk koster å levere de.

Selvkostprinsippet i kommunene legges til grunn for områder som sektor for vann- og avløp, renovasjon og slam, plan- og byggesaksbehandling, kart og oppmåling, feietjeneste etc. Det kan også være relevant å snakke om selvkost når det gjelder egenbetaling for barnehage, SFO, kulturskole, kommunale boliger, omsorgsboliger, praktisk hjelp i hjemmet, helse- og omsorgstjenester etc. Differansen mellom kostnadene ved å drive disse tjenestene og egenbetalingen er imidlertid ofte større og de utgjør mindre risiko med hensyn til for høye innbetalinger. Det er også mer sjelden at kommunene har vedtak/ønske om å finansiere denne typen tjenester fullt ut med egenbetaling.

Årsaker til at det er viktig å ha fokus på selvkost i kommunene er at dette er viktige tjenesteområder for befolkningen og innbyggerne stiller i økende grad spørsmål ved kvalitet og pris på kommunale tjenester. En kommuneøkonomi under press gir ellers motivasjon til å utnytte inntektsmulighetene maksimalt. Hovedregelen er likevel at kommunen ikke skal tjene penger på de lovpålagte tjenestene til innbyggerne, og selvkost utgjør den øvre grensen. Avvik som er avdekket gjennom kontroller på selvkostområdet i andre kommuner de siste årene er mangelfull dokumentasjon, feil i forbindelse med selvkostfond, indirekte kostnader er feil beregnet etc. En har funnet flest avvik der selvkostområder er organisert i egne selskaper. Det er samtidig funnet flest feil innen byggesak og SFO¹. For å sikre kontinuitet og en korrekt behandling av selvkostområdene er det viktig at kommunen har rutiner for oppfølging. Både på områder der kommunen selv håndterer behandling av selvkost, og der virksomheten er utskilt i egne selskaper.

¹ Telemarksforskning TF-rapport 288 (2011) Praktisering av sjølkostprinsippet i kommunene

2.2 Selvkostområder i Nord-Odal kommune

Nord-Odal deltar i interkommunale samarbeid eller selskaper for noen av de selvkosttjenestene som ytes til kommunene. Dette gjelder blant annet GIVAS for vann- og avløp, og GIR når det gjelder renovasjon. Kommunen har ellers egen brann- og redningstjeneste.

Prinsippet om selvkost gjelder uansett organisasjonsform, og det er kommunen som er ansvarlig for at selvkostprinsippet overholdes. For eksempel ved å utarbeide selvkostkalkyler, eller at det innhentes informasjon som viser hvordan selvkost er beregnet. I Nord-Odal kommune sitt regnskap for 2017 tatt inn følgende oversikt over selvkostområder (note 12 selvkostområder²):

	Resultat 2017					Balansen 2017	
	Inntekter	Kostnader	Over(+)/underskudd (-)	Årets dekningsgrad i %	Vedtatt dekningsgrad i %	Avsetn(+)/bruk av (-) dekningsgradsfond	Dekningsgradsfond/fremførbart underskudd pr. 31.12
Renovasjon	5 378	5 401	-23	99,6 %	100,0 %	-22	0
Slam	3 355	3 922	-567	85,5 %	100,0 %	-69	498
Feiing	1 109	1 237	-128	89,7 %	100,0 %	-128	0
Kart og oppmåling	507	738	-231	68,7 %		0	0
Byggesak	1 048	1 175	-127	89,2 %		0	0
Plan	228	745	-517	30,6 %			

	Resultat 2016					Balansen 2016	
	Inntekter	Kostnader	Over(+)/underskudd (-)	Årets dekningsgrad i %	Vedtatt dekningsgrad i %	Avsetn(+)/bruk av (-) dekningsgradsfond	Dekningsgradsfond/fremførbart underskudd pr. 31.12
Renovasjon	5 203 970	5 125 501	78 469	101,5 %	100,0 %	78 469	0
Slam	3 240 137	3 817 020	-576 883	84,9 %	100,0 %	-576 883	0
Feiing	995 109	1 154 508	-159 399	86,2 %	100,0 %	-159 399	0
Kart og oppmåling	380 067	788 344	-408 277	48,2 %		0	0
Byggesak	1 216 947	1 101 937	115 010	110,4 %		0	0
Plan	138 770	333 993	-195 223	41,5 %			

KOSTRA tall viser at kommunen i perioden 2014 til 2016 ligger noe høyere enn gjennomsnittet for egen KOSTRA gruppe, Hedmark fylke og landsgjennomsnittet (utenom Oslo) når det gjelder gebyrer for vann- og avløp, slam/septik tømning og byggesak. Renovasjonsavgiften har ligget noe under gjennomsnittet. Avgift på plansaker og feiing/tilsyn lå over gjennomsnittet i starten av denne perioden, men lå under gjennomsnittet i 2016.

Når det gjelder selvkostfond har kommunen hatt fond for slamtømming og renovasjon fram til utgangen av 2017. Det finnes også et fond for feiing som det står ca. 160 000,- på ved utgangen av 2017.

² Tall for 2017 er i hele 1000

3 Formål, problemstillinger og avgrensning av revisjonen

Selvkost er et av de prioriterte temaene i plan for forvaltningsrevisjon 2017-2020. Årsaker til at det er viktig å ha fokus på selvkost i kommunene er at dette er viktige tjenesteområder for befolkningen og innbyggerne stiller i økende grad spørsmål ved kvalitet og pris på kommunale tjenester. En kommuneøkonomi under press gir motivasjon til å utnytte inntektsmulighetene maksimalt. Hovedregelen er likevel at kommunen ikke skal tjene penger på de lovpålagte tjenestene til innbyggerne, og selvkost utgjør den øvre grensen. Regelverket for beregning av selvkost er til dels komplisert, og det finnes en rekke fallgruver. Formålet med prosjektet er:

Å vurdere om kommunen behandler selvkosttjenestene i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer.

Dette svares opp med følgende problemstillinger:

1. Har Nord-Odal kommune etablert rutiner som sikrer en hensiktsmessig håndtering av selvkostområdene?
2. Har Nord-Odal kommune beregnet henførbare kostnader til selvkostområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?
3. Har Nord-Odal kommune behandlet eventuelle selvkostfond korrekt?

Prosjektet er avgrenset til å gjelde selvkostområder som er vesentlige i kommunen, og det både valgt områder som er omfattet av selvkost fullt ut, og områder der kommunen kan velge å ha lavere brukerbetaling enn selvkost. Forvaltningsrevisjonen dekker fortrinnsvis områdene vann- og avløp, renovasjon, slam/tømming av septik samt byggesaksbehandling.

4 Revisjonskriterier

Revisjonskriteriene er utledet i/fra av autoritative kilder innenfor det reviderte området. Revisjonskriteriene utledes med utgangspunkt i problemstillingene og danner grunnlaget for hva de innsamlede data vurderes opp mot. I og med at revisjonskriteriene er uttrykk for en norm eller et ideal for hvordan tilstanden bør være på området, danner kriteriene også utgangspunkt for revisors anbefalinger. Revisjonskriteriene i denne undersøkelsen er utledet fra følgende kilder:

- Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)
- Lov om kommunale vass- og avløpsanlegg
- Lov om vern mot forurensning og om avfall (forurensningsloven)
- Lov om planlegging og byggesaksbehandling (plan- og bygningsloven)
- Forskrifter, forarbeider og rettsavgjørelser i tilknytning til nevnte lover
- Rundskriv fra kommunal og moderniseringsdepartementet
- Uttalelser fra Sivilombudsmannen
- Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester (H-3/14)
- Veileder fra miljødirektoratet vedrørende beregning av kommunale avfallsgebyrer M-58/2014

Nærmere drøfting og utledning av kriterier finnes i vedlegg A til rapporten. For hver enkelt problemstilling er det gjort en oppsummering og utformet kriteriepunkter som kommunens praksis er vurdert opp mot.

5 Metode for revisjonen

Vi har gjennomført intervju/oppstartsmøte med leder av enhet for samfunn, eiendom og byggesak i Nord-Odal kommune som er tillagt ansvaret for de selvkostberegningene som kommunen gjør selv. I tillegg har vi gjennomført intervjuer med ledere og nøkkelpersoner vedrørende selvkost i GIV IKS og GIVAS IKS vedrørende selvkosthåndtering på områdene renovasjon og vann- og avløp. Temaliste er sendt ut på forhånd og det er utarbeidet en intervjuguide som er benyttet i intervjuene. Dette for å avgrense og strukturere intervjuene slik at dataene fra intervjuene dekker problemstillingene, og at det blir enkelt å vurdere/analysere opplysningene i ettertid. I tillegg til intervjuer er det innhentet informasjon via forespørsel om konkrete forhold på e-post. Valg av intervjuobjekter er gjort med bakgrunn i den funksjon den enkelte har i forhold til selvkostberegninger.

Dokumentanalyse har omfattet gjennomgang av mottatt dokumentasjon fra Nord-Odal kommune, GIR IKS og GIVAS IKS. Eksempelvis:

- Renovasjonsforskrift med veileder
- Vedtak i kommunestyre vedrørende gebyrregulativ for kommunen
- Budsjett/økonomiplaner og årsrapporter, årsberetninger etc.
- Oversikter over selvkostberegninger
- Regnskapsoversikter

For fullstendig oversikt se kapittel 11 Litteratur/kildeliste. Det er også foretatt en gjennomgang av regnskapsdata for selvkostområdene i kommunen, og i GIR IKS og GIVAS IKS. På artsnivå for selskapene og på posteringsnivå i kommunen.

Vi mener at intervju med nøkkelpersonell med funksjoner knyttet til selvkost og selvkostberegninger, at en benytter skriftlig dokumentasjon som supplerer data fra intervjuene og at dataene er verifisert mener vi at styrker validitet og reliabilitet i undersøkelsen. Forvaltningsrevisjonen er forøvrig gjennomført i samsvar med Norges kommunerevisorforbund sin standard for forvaltningsrevisjon (RSK 001), og kvalitetssikret i henhold til Hedmark Revisjon IKS sine rutiner.

6 Problemstilling 1: Rutiner for håndtering av selvkost

Problemstilling 1:

Har Nord-Odal kommune etablert rutiner som sikrer en hensiktsmessig håndtering av selvkostområdene?

6.1. Revisjonskriterier for problemstilling 1

På bakgrunn av det som er nevnt i vedlegg A har vi oppsummert følgende revisjonskriterier:

1. Kommunen utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, som tar hensyn til regelverket for det enkelte selvkostområde.
2. Nord-Odal kommune ved kommunestyre har vedtatt regler om gebyrer og årlige gebyrregulativ, og vedtakene er gjort på et tilstrekkelig grunnlag.
3. Det foretas en avregning mot selvkostregnskapet ved årsslutt som tar hensyn til relevante kostnader og inntekter, og som benyttes som grunnlag i påfølgende års selvkostkalkyle.
4. Selvkostberegningene kan dokumenteres.
5. Selvkostområdene er innrettet slik at en unngår kryss subsidiering.

6.2. Innhentet data

I forbindelse med denne problemstillingen er det innhentet data fra kommunale dokumenter og intervju med nøkkelpersoner i kommunen, GIVAS og GIV.

6.2.1. Sak i kommunestyret - priser og gebyrer

Kommunestyret i Nord-Odal kommune vedtar årlig kommunale gebyrer og priser på følgende områder (KS sak 114/16 vedr. priser og gebyrer – kommunale tjenester 2017):

- Renovasjonsgebyr
- Gebyr for vann
- Gebyr for avløp
- Feie- og tilsynsgebyr
- Gebyr for plan, byggesak, matrikkel og utslippssaker
- Kontroll mindre avløpsanlegg
- Slangebyr
- Øvrige kommunaltekniske priser basert på timepris
- Barnehage
- SFO (Skolefritidsordningen)
- Kommunale utleiebygg

Fra saksutredningen til sak om priser og gebyrer for 2017 heter det at *...målet om full kostnadsdekning i henhold til selvkostprinsippet skal legges til grunn for tjenestene feiing, renovasjon og slamtømming. Det innebærer at eventuelt overskudd eller underskudd skal*

balanseres mot et selvkostfond. Foreldrebetalingen for barnehageplass skal følge statens satser for hel plass og justeres forholdsmessig ved deltids plass.

Det heter videre at tjenester som skal dekkes til selvkost skal være de tjenester som ikke blir finansiert via rammeoverføringene til kommunen. Kommunen kan allikevel, med unntak for renovasjon og slamtømming, velge om den vil subsidiere tjenestene og eventuelt i hvor stor grad. Kommunestyret har tidligere vedtatt at målet er å følge selvkostprinsippet også for feiing. Det vil si at brukerbetalingsen skal legges slik at tjenesten fullt ut finansieres via gebyrer. For øvrige gebyrer er det en målsetting at gebyret skal reflektere selvkost, men også at de ikke skal være for høye. I den forbindelse presenterer kommunen også en sammenligning av priser og gebyrer i nabokommunene.

For beregning av selvkost henvises til rundskriv H-3/14 Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester, og det er presisert at det må utarbeides en selvkostkalkyle innenfor de aktuelle tjenesteområdene for å føre kontroll med at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens selvkost. Det heter videre at dokumentasjonen av etterkalkylen presenteres årlig i kommunens årsmelding som noter til regnskapet.

6.2.2. Andre kommunale dokumenter av betydning for håndtering av selvkost

I tillegg til kommunestyrets gebyrvedtak vil revisor finne det naturlig at selvkost er omtalt i kommunale dokumenter som budsjett/økonomiplaner og årsregnskap/årsrapporter i kommunen og hos de selskapene som utfører selvkosttjenester på vegne av kommunen. Vi har undersøkt hva som finnes av informasjon om selvkost i denne typen dokumenter. Med hensyn til selskapene har vi også undersøkt om denne typen dokumenter legges fram for kommunestyre eller formannskap, enten som egen sak eller som orienteringssaker.

Kommunens budsjett/økonomiplan:

I kommunens økonomiplan/budsjett 2018 er det i tillegg til budsjett-tall presentert en utvikling for tjenesten byggesak. Det er informert om at det er gjennomført og planlagt mange nye tiltak, noe som gir økning i antall søknader, som igjen krever ressurser for å behandle søknadene innen rimelig tid. Det heter at kommunens saksbehandling skal være kundefokusert, kostnadseffektiv, læringsorientert og rettssikkerhetsorientert. Målsettinger for saksbehandlingstid er 80% < 10 dager for byggesaker næring, og 21 dager for andre byggesaker.

Handlings- og økonomiplan, samt budsjett GIVAS:

GIVAS utarbeider årlig budsjett for virksomheten som viser kostnader og inntekter for vann og avløp fordelt på den enkelte eierkommune, inkludert utgifter til investeringer og hvordan disse er tenkt finansiert. Budsjettet spesifiserer videre gebyrene for den enkelte kommune. Budsjettet er basert på GIVAS handlings- og økonomiplan. GIVAS handlings- og økonomiplan 2018- 2021 er behandlet i kommunestyre, som har hatt anledning til å komme med innspill. Budsjettet for GIVAS skal ifølge saksutredningen være vedlagt kommunestyresaken om priser og gebyrer (KS sak 100/17), men har ikke vært oppe til behandling i formannskap eller kommunestyre som egen sak eller orienteringssak.

Budsjettsskriv GIR IKS:

GIR utarbeider årlig et budsjettsskriv som viser kostnader og inntekter på renovasjonsområdet for selskapet som helhet. Det er knyttet kommentarer til utviklingen på enkelte av regnskapspostene

samt den generelle lønns, og prisstigning som er lagt til grunn. Det vises til forrige års selvkostresultat, og legges en plan for gebyrutviklingen basert på bruk/avsetning til selvkostfond. Budsjettskrivet er i første rekke utarbeidet for selskapets styre og representantskap, men sendes også til kommunene. Vi kan ikke se at budsjettskrivet fra GIR IKS er behandlet i Nord-Odal kommune sine øverste politiske organer, eller at det legges ved kommunestyresaken som gjelder fastsetting av priser og gebyrer for kommunale tjenester.

Årsmelding/årsregnskap for kommunen:

Det er i årsmeldingen for 2016 omtalt at Eiendom og samfunnsetaten har hatt et spesielt fokus på hvordan de ulike enhetene innen etaten kan legge til rette for vekst og utvikling. Dette gjelder tiltak gjennomført av kommunen, utvikling av boligmarkedet og forholdet til lokalt næringsliv. Selvkostnoten (note 12) til årsregnskapet/årsberetning 2017 viser oversikt over status for selvkostområdene renovasjon, slam, feiing, kart og oppmåling, byggesak og plan når det gjelder dekningsgrad, avsetning/bruk av selvkostfond og eventuelt fremføring av underskudd. Noten for renovasjon er avgrenset til kommunens egne kostnader og inntekter på området.

Det er i noten presisert at dekningsgradsfondene er bundne driftsfond, og at disse kun kan benyttes til dekning av framtidige driftsutgifter på tilhørende selvkostområde. Videre at dekningsgradsfond må benyttes innen en 3-5 års periode. Det er også presisert at det på områder med pålagt selvkost (renovasjon), eller hvor kommunestyret forut for inntektsåret har fattet prinsippvedtak om egenbetaling ut fra selvkost, kan kommunen ha fremførbart underskudd.

Årsmelding GIR IKS:

GIR IKS utarbeider hvert år en årsmelding som blant annet inneholder selskapets årsregnskap og årsberetning. I årsmeldingen for 2017 presenteres det enkelte nøkkeltall. Blant annet utvikling i gebyrer, selvkostresultat og selvkostgrad for de 5 siste år. Det presenteres også etterkalkyle for selvkostberegningen som gjelder for selskapet totalt. Det heter i årsmeldingen for 2017 at GIR IKS i løpet av året har benyttet alle midler stående på selvkostfond i løpet av året, samt at det legges fram ett underskudd til fremføring ved årsslutt. Dette innebærer en økning i renovasjonsgebyrene fremover. Vi kan ikke se at årsmelding eller årsregnskap for GIR IKS legges fram for kommunestyre eller for Nord-Odal kommunens formannskap.

Årsrapport GIVAS IKS:

GIVAS IKS sin årsrapport for 2017 inneholder i tillegg til årsregnskap og årsberetning en redegjørelse for status på selskapets ulike virksomhetsområder og investeringer som er foretatt. Regnskap er presentert for det enkelte virksomhetsområde og for den enkelte eierkommune. Selvkostnoten (note 10.) er også presentert for det enkelte selvkostområde og for den enkelte eierkommune. Vi kan ikke se at denne legges fram for kommunestyre eller for Nord-Odal kommunes formannskap. Årsrapporten for 2017 er imidlertid lagt frem for utvalg for eiendom og samfunn.

6.2.3. Data innhentet fra intervju

I intervju har vi fått opplyst at det i Nord-Odal kommune beregnes full selvkost på de områdene hvor det er krav om 100 % dekning, det vil si selvkostområdene renovasjon og slam/septik tømning. De andre områdene skal «reflektere selvkost, men ikke være for høye». Dette innebærer at det, på samme måte som for de områdene med full selvkost, må holdes oversikt over utgifter og inntekter. Det beregnes en selvkostprosent på slutten av året, som bør være opp mot 100 %. Likevel skal

selvkostprosenten være lavere dersom gebyrene blir for høye i forhold til hva som kreves av gebyrer i andre kommuner. Dette er årsaken til at det i saken til kommunestyre vedrørende priser og gebyrer på kommunale tjenester, legges ved en oversikt over gebyrnivået i nabokommunene. Politikerne i kommunen har vært opptatt av at gebyrene ikke blir for høye. Vi har ellers fått opplyst at det er krevende for en liten kommuner å holde gebyrnivået nede ettersom en har færre å fordele kostnadene på og mindre muligheter med hensyn til organisering av tjenestene. Kommunal- og moderniseringsdepartementets rundskriv H-3/14 retningslinjer for beregning av selvkost ligger til grunn for håndtering av selvkost i Nord-Odal kommune.

Det er kommunestyre som skal fastsette de kommunale gebyrene, og leder for eiendom, samfunn og byggesak har som oppgave å utarbeide grunnlag (selvkostkalkyle) for de selvkostområdene som kommunen selv står for, innhente grunnlag fra GIVAS og GIR, og utarbeide saken om priser og gebyrer. Dette arbeidet gjøres på høsten slik at gebyrsaken kan legges fram for kommunestyre før årsskifte. I forbindelse med dette arbeidet må en også ta hensyn til resultatet fra forrige år for å tilpasse gebyrnivået i henhold til kommunestyrets vedtak. Dersom det ble avsatt til selvkostfond forrige år må gebyrene reduseres eller ha en mindre økning slik at fondet tilbakeføres. Var selvkostgraden for en tjeneste for lav, må gebyret økes mer enn en ellers ville gjort. Leder for eiendom, samfunn og byggesak har også ansvaret for de beregningene som ligger til grunn i selvkostnoten til kommunens regnskap, og hun følger opp utviklingen på området gjennom året. En har innsett at det at det kun er en person som står for dette arbeidet er sårbart, og gjennomgangen har fra 2017 vært gjennomført sammen med en av saksbehandlerne på sektoren. I tillegg er det under utarbeidelse en rutinebeskrivelse for alle oppgavene gjennom året.

For slam/septik tømming er det kostnaden ved å kjøpe hente-/transporttjenester fra ekstern leverandør, levering til GIVAS og kommunens kostnader ved å drive «oppfølging av mindre avløpsanlegg» som i hovedsak utgjør grunnlaget. På plan- og byggesak er gebyrene en funksjon av en fastsatt timesats sett opp mot arbeidsmengde for den enkelte tjenestetypen. Eksempelvis er kostnaden for en byggesak for en boliggarasje/uthus på inntil 50 m² beregnet ut fra en arbeidsmengde på 6,5 timer med en timepris på 880 kr. som gir et gebyr på 5720 kr. Større boliggarasjer/uthus behandles etter et annet regelverk og vil av den grunn være dyrere.

Leder eiendom, samfunn og byggesak har lang erfaring i å følge opp selvkosttjenester både i Nord-Odal kommune og som styremedlem i ulike selskaper innen VAR sektoren. Hun har fått opplæring på selvkost, og følger med på endringer som påvirker selvkosttjenestene. Alle beregninger med hensyn til selvkost i kommunen skjer i regneark (XL).

Vi har fått opplyst at kommunen har et tett og godt samarbeid med GIVAS og GIR, og det er kommunen avhengig av ettersom det er kommunestyret som skal vedta gebyrene også for vann- og avløp og renovasjon. Det er i selskapsavtalene med kommunen, lagt til grunn at driften skal være selvfinansierende og at selskapene dekker sine utgifter på selvkostområdene ved fastsatte gebyrer. Kommunen har jevnlig møter med selskapene, og leder eiendom, samfunn og byggesak har dialog med hensyn til selvkost. Selskapenes økonomiplan og budsjett er viktige dokumenter med hensyn til planlegging av gebyr.

Det har vært en utfordring å få koordinert budsjettene i selskapene med kommunestyrets gebyrvedtak. Kommunene er avhengig av å få styrenes forslag til budsjett først, slik at dette kan

benyttes som grunnlag i kommunestyresaken vedrørende priser og gebyrer. Det bør være nok tid mellom tidspunktet for når styrets budsjettforslag foreligger og vedtak av selskapenes budsjett i representantskapsmøte, slik at kommunestyre får behandlet gebyrregulativet i mellomtiden. Da unngår selskapene å måtte behandle budsjettsaken flere ganger. At kommunene har beholdt selvkostområdet slam/septik tømming i kommunen er videre et bevisst valg, ettersom det er viktig at kommunen også har egen kompetanse på VAR området. Dette er avgjørende med hensyn til å kunne følge opp de interkommunale VAR selskapene.

GIR IKS:

Når det gjelder samhandling/samarbeid med kommunen er GIR IKS sitt ansvar overfor Nord-Odal kommune regulert gjennom selskapsavtalen. Både representantskap og styre har tett tilknytning til eierkommunene, og er opptatt av økonomien i selskapet. Representantskapet har to representanter fra hver av eierkommunene bestående av sentrale politikere i kommunen. Styret velges av representantskapet på bakgrunn av kompetanse og består i dag av medlemmer fra de ulike kommunene (tilknytning til kommunen som politiker eller ansatt). Kommunene har vedtatt en renovasjonsforskrift og det er utarbeidet en veileder til denne. Både selskapsavtale og renovasjonsforskriften er felles for alle eierkommunene. Eierandel i selskapet beregnes etter antall innbyggere. Daglig leder deltar jevnlig i kommunestyre og formannskap i eierkommunene for å informere om drift og planer fremover. Innkalling og protokoller fra styremøter og representantskapsmøter sendes blant annet til rådmann, ordfører og Glåmdal sekretariat.

Daglig leder i GIR IKS hadde tidligere faste halvårlige møter med teknisk i kommunen, men en har nå gått over til heller å ha møter ved behov. En har ellers hatt møter med økonomisjefen i forhold til at det er ønskelig med mer lik struktur på administrasjonsgebyrene. Det har også vært diskusjon rundt hvem som bør stå for fakturering av renovasjonsgebyrene. Daglig leder GIR IKS mener det er en fordel at kommunen gjør dette, for da kan en samkjøre flere kommunale gebyrer, eiendomsskatt etc. på samme faktura. Dette er rimeligere og bedre for abonnentene som da slipper å få mange fakturaer fra forskjellige aktører.

GIR IKS benytter Komtek blant annet med hensyn til oversikt over abonnerer. Alle ruter og korrespondanse med brukerne ligger også i Komtek. GIR IKS og alle kommunene jobber i prinsippet mot samme Komtek database, slik at oppdateringene som gjøres er online tilgjengelige for alle parter. Det betyr også at kommunen fortløpende får oversikt over alle endringer. Når det gjelder fakturering utarbeides det en egen fakturafil som legges på fellesområde på felles server slik at kommunen kan hente ut de nødvendige data. Det varierer hvor ofte dette gjøres, alt ettersom om kommunen har valgt 2 eller 4 terminer for innbetaling. GIR IKS fakturerer kommunen kvartalsvis for sine tjenester, akonto med grunnlag i budsjett. Det gjennomføres videre en avregning på slutten av året. Kostnadene fordeles på kommunene etter antall abonnenter.

Når det gjelder selskapets bidrag til gebyrregulativet i kommunen så beregner GIR IKS ett sett av gebyrer som gjelder abonnementene i alle eierkommunene. I den grad det er forskjell på gebyrene er det kommunens egne administrasjonsgebyrer som utgjør forskjellen. Likt gebyr for alle abonnerer er basert på at GIR har tilnærmet likt servicenivå i alle kommunene. Det er blant annet en gjenvinningsstasjon i hver kommune, en har samme henteordning og like beholdere i alle kommunene.

Selvkostkalkyle og gebyrfastsettelsen i GIR IKS kan kobles opp mot selskapets budsjett, som vedtas i representantskapet hver høst. Når vedtak om budsjett og gebyr for kommende år er vedtatt gis det beskjed til kommunene, og de får en oversikt over gebyrene i et regneark, som kommunene kan benytte til å legge inn sine administrasjonsgebyr i. For at ikke noen skal rote til i GIR IKS sine gebyrer har en låst alle rutene i regnearket bortsett fra de som kommunen skal legge inn sine administrasjonsgebyrer i. I og med at gebyrforslaget er basert på GIR IKS sitt budsjett og full selvkost, som er pålagt ved lov, vil det oppstå en utfordring dersom kommunestyre skulle vedta andre gebyrer enn hva som er foreslått, men daglig leder har aldri opplevd at så har skjedd. Han opplever imidlertid at politikerne er opptatt av at gebyrene må holdes så lave som mulig, og det har skjedd i noen kommuner at kommunens eget administrasjonstillegg har blitt justert.

Vi har fått opplyst at gebyrene for den enkelte abonnement kan variere noe. En differensierer med hensyn til om abonnenten har normal, ekstra liten eller ekstra stor restavfallsbeholder. Det beregnes et hentetillegg dersom beholderne må hentes mer enn 10 meter fra henterute (øker med økt avstand opp til 2000 meter). Det er i veilederen til kommunens renovasjonsforskrift definert hva som er kravet til fremkommelighet når det gjelder henteruter. Ellers medfører henting i fellesløsning en mindre kostnad for GIR og dermed et lavere gebyr. Det samme gjelder hytter og fritidsboliger der avfall hentes i felles containere/1000 l dunker. Administrasjonstillegget skal dekke kommunenes kostnader, og varierer fra kommune til kommune.

GIR IKS følger Rundskriv H-3/14 «Retningslinjer selvkost» utarbeidet av kommunal og moderniseringsdepartementet og Miljødirektoratet sin veileder M-258/2014 Beregning av kommunale avfallsgebyr, når det gjelder selvkostberegninger. I tillegg benyttes en ekstern konsulent og eget selvkostverktøy fra Envidan Momentum. Konsulenten tilbringer hvert år minst en dag ved GIR der selvkostregnskapet gjennomgås og klargjøres. Gjerne sammen med revisor. Daglig leder kunne ellers opplyse at han jevnlig er på kurs/fagdager om selvkost. Senest i desember 2017 da Envidan Momentum avholdt kurs for sine kunder i Glåmdalsregionen

GIVAS IKS:

GIVAS IKS eier og drifter alle offentlige vann og avløpsanlegg for eierkommunene. Dette innebærer både driftsoppgaver, vedlikeholdsoppgaver og utvikling/utbyggingsoppgaver. I tillegg til vann og avløp har GIVAS IKS også ansvar for innhenting av slam/septik og vedlikehold i noen av kommunene (gjelder ikke Nord-Odal). GIVAS IKS har egen anleggsavdeling som leverer tjenester til både vedlikehold av vei og vedlikehold/utbygging av vann og avløp. GIVAS IKS er organisert i en avdeling for vann og avløp og en avdeling for anlegg i tillegg til fellestjenester som benyttes av begge avdelingene. Selvkost for vann- og avløp beregnes fullt og helt i GIVAS IKS.

Selskapets ansvar overfor kommunen er regulert gjennom selskapsavtalen. Denne inneholder blant annet bestemmelser om eierandel og fordeling av kostnader på de ulike eierkommunene, formålet med selskapet og bestemmelser om selvkost. Representantskapet har 2 representanter fra hver kommune (og vararepresentanter) bestående av sentrale politikere i kommunen, og disse er et viktig bindeledd opp mot kommunen. I forbindelse med budsjettbehandlingen i GIVAS IKS og forslag til gebyrer for kommende år vil representantene fra kommunen ha noe tid fra forslag om budsjett for selskapet legges fram og til det skal vedtas. I denne perioden er det viktig at representantene skaffer

seg forankring i kommunen med hensyn til budsjett og gebyrer. Vi har fått opplyst at saksgangen for budsjett/gebyrfastsettelse er slik:

- 1) Presentasjon av viktige budsjettforutsetninger i styre (august)
- 2) Presentasjon av viktige budsjettforutsetninger i representantskap (september)
- 3) Vedtak budsjett/gebyr i styret (september)
- 4) Vedtak budsjett/gebyr i representantskapet (oktober)
- 5) Vedtak Formannskap eierkommuner (slutt november)
- 6) Vedtak Kommunestyre eierkommuner (midt desember)

Dette er tidsplanen det styres etter, men det kan bli noen forskyvninger enkelte år. Saken i Formannskap/ kommunestyret legges som regel fram i forbindelse med eget kommunebudsjett og fastsetting av andre kommunale gebyrer.

De årlige budsjettene er basert på GIVAS sin Handlings- og økonomiplan som inneholder talloversikter for fire år frem i tid og som rulleres annet hvert år. Planen oppsummerer status, utfordringer og viser behovene og hvilke planer en har for større investeringer fremover; altså ambisjonsnivået for selskapet de nærmeste årene. Handlings- og økonomiplan presenteres som hovedregel både i de ulike formannskapene og i kommunestyrene, eventuelt også i ulike utvalg. Handlings- og økonomiplanen legges frem som egen sak i kommunestyrene. Ellers er det den årlige saken i kommunestyrene som gjelder fastsetting av gebyrer hvor GIVAS IKS er involvert i kommunestyre saker. GIVAS IKS utarbeider forslag til gebyrer som innarbeides i saken til kommunestyre, og GIVAS IKS sitt budsjett legges ved saken.

Ellers har GIVAS IKS ett tett samarbeid med teknisk avdeling i kommunene. Inkludert Nord-Odal. En har ikke faste møter, men møtes ved behov. Dette kan for eksempel gjelde oppgaver som kommunen har som forurensningsmyndighet, investeringsprosjekter som gjennomføres i kommunen og regulerings- eller arealplaner som berøres i denne forbindelse. En har også et tett samarbeid om GIVAS sin Handlings- og økonomiplan og spesielt om vedleggene som gjelder plan for vann- og avløp i den enkelte kommune. Når det gjelder opplæring og oppdatering på selvkost har selskapet blant annet deltagelse i kurs i NKK regi. NKK har egne selvkost kurs, men også kommunale regnskapskurs inneholder tema om selvkost.

6.3. Revisors vurderinger

Det første kriteriepunktet omhandler hvorvidt kommunen utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, som tar hensyn til regelverket for det enkelte selvkostområde. Vi registrerer at kommunen selv utarbeider selvkostkalkyler for de selvkostområdene som er organisert internt i kommunen. Blant annet for henting av slam/septik, byggesak og for administrasjonsutgifter som kommunen har for renovasjon. Det er GIVAS IKS som utarbeider selvkostkalkyler for vann- og avløpsområdet og GIR IKS som utarbeider selvkostkalkyler for hoveddelen av renovasjonsområdet. Forkalkylene er basert på kommunens og det enkelte selvkostselskap sine budsjetter og ender opp i et forslag til gebyrer som legges frem for kommunestyre i egen sak hver høst. Selv om det har vært noe utfordringer knyttet til å få koordinert budsjettene i selskapene med kommunestyrets

gebyrvedtak oppfatter vi at samarbeid og samhandling mellom kommunene og selskapene fungerer godt.

Kommunestyre har vedtatt at full selvkost skal ligge til grunn for renovasjon, slam/septik og feietjenester. Det er kun renovasjon og slam/septik hvor full selvkost er pålagt ved lov. For tjenester innen vann- og avløp og byggesaksbehandling er det ikke vedtatt full selvkost, og en står friere til å finansiere tjenestene på annen måte. Kommunene er likevel nødt til å legge fram nøyaktige for- og etterkalkyler for å være sikre på at gebyrinntektene ikke overstiger kostnadene. Et eventuelt overskudd må tilbakeføres til det aktuelle selvkostområdet ved bruk av selvkostfond.

Nøyaktige kalkyler er også viktig når det gjelder å holde oversikt over hvor mye kommunen bidrar med økonomisk, til tjenester som i utgangspunktet kunne vært selvfinansierende. Revisor anser at risiko på selvkostområder hvor det ikke er vedtatt full selvkost like gjerne kan være manglende fullstendighet med hensyn til kostnader som at det er tatt med kostnader som ikke vedrører, eller som ikke tillates tatt med, for selvkostområdet. Med hensyn til informasjon til kommunestyre mener vi en med fordel kunne presentert selvkostresultatet/selvkostgraden for alle selvkosttjenestene. Det må i denne sammenheng bemerkes at selvkostgraden er kommentert i saksutredningen for tjenestene plan, byggesak og kart/oppmåling. Dette er spesielt viktige områder, ettersom kommunen sponser deler av tjenesten.

Selvkosttjenestene i kommunen er knyttet opp til tjenestefunksjon i KOSTRA slik det er anbefalt i Kommunal- og moderniseringsdepartementet sine retningslinjer. Revisor vurderer at kommunens og selskapenes rutiner på området og organisering av selvkostområdene legger opp til at selvkost håndteres i henhold til regelverket på det enkelte selvkostområdet. Det er lovverk og retningslinjer for beregning av selvkost fra kommunal- og regionaldepartementet som ligger til grunn for håndteringen både i kommunen og i GIR IKS/GIVAS IKS. Endringer i regelverket fanges opp blant annet ved å delta på kurs/opplæring. Ut fra dette vurderer revisor at revisjonskriterium 1 er oppfylt

Neste kriteriepunkt omhandler hvorvidt Nord-Odal kommune ved kommunestyre har vedtatt regler om gebyrer og årlige gebyrregulativ, og vedtakene er gjort på et tilstrekkelig grunnlag. Nord-Odal kommune gjør årlig vedtak om priser og gebyrer for kommunale tjenester. Saken behandles hver høst i tilknytning til at kommunen vedtar budsjett for kommende år, og er følgelig knyttet opp til budsjettet. Vedtaket konkretiserer hvilke områder som omfattes og hvilke som skal underlegges full selvkost, og dermed hvilket grunnlag kalkylene og dermed gebyrene skal beregnes ut fra. Det bemerkes i denne sammenheng at vann og avløp ikke nevnes som et område med full selvkost i vedtaket. Dette er det imidlertid gjort avtale om i selskapsavtalen som kommunen har med GIVAS IKS, og vi mener at gebyrvedtaket bør justeres i henhold til dette.

Gebyrer og priser oppsummeres i eget gebyrhefte som legges ved saken, og som senere legges ut på kommunens hjemmeside. Nord-Odal kommune har lagt opp til at en del av selvkostområdene kan ha lavere gebyrer enn det som dekker selvkost, dersom gebyrene er for høye. Av den grunn legges det ved en oversikt over de ulike gebyrene i nabokommunene. I tillegg legges det ved en oversikt over utviklingen i selvkostfond, inklusiv en plan for bruk/inndekking.

For renovasjon og vann- og avløp baseres vedtakene på gebyrforslag fra GIR IKS og GIVAS IKS. Forslagene er basert på resultatet av egen budsjettprosess i de respektive selskapene, og vi oppfatter at grunnlaget er godt utredet fra selskapenes side. Dette er de mest omfattende selvkostområdene i

kommunen. For vann og avløp legges GIVAS IKS sitt budsjett med i saken om priser og gebyrer, mens vi ikke kan se at en gjør tilsvarende for GIR IKS og renovasjon. Etter hva vi har forstått deltar både GIVAS IKS og GIR IKS med informasjon i formannskap og kommunestyre der de mer langsiktige planer presenteres, vi kan likevel ikke se at for eksempel årsrapportene eller budsjettene for disse selskapene behandles i disse foraene. Hverken som egne saker eller som orienteringssaker. Vi mener at slik behandling ville kunne medvirke til at kommunestyre får en tett oppfølging av selskapene og bakgrunnen for gebyrforslaget på området. Som en forbedring mener vi derfor at en kunne gitt grundigere informasjon om grunnlaget for gebyrforslagene fra selskapene. Vi anser imidlertid at kriterium 2. er oppfylt.

Tredje kriteriepunkt omhandler hvorvidt det foretas en avregning mot selvkostregnskapet ved årsslutt som tar hensyn til relevante kostnader og inntekter, og som benyttes som grunnlag i påfølgende års selvkostkalkyle. Både kommunen, GIR IKS og GIVAS IKS tar ved årsslutt ut data på de ulike selvkostområdene og utarbeider oversikter som benyttes til å beregne selvkostgraden for de ulike tjenestene. Det er hensiktsmessig at utgifter og inntekter bokføres slik at en ved årsslutt kan kjøre ut oversikten direkte fra regnskapet. For selskapene sin del danner resultatet fra selvkostregnskapene grunnlag for avregning opp mot kommunen. Hvorvidt kostnader og inntekter som tas med i selvkostregnskapet er relevante vurderes i forvaltningsrevisjonens problemstilling 2. Det er vårt inntrykk, ut fra informasjon vi har fått i intervjuer og ved gjennomgang av dokumenter, at selvkostregnskapet for den enkelte tjeneste er et viktig grunnlag for påfølgende års selvkostkalkyle og planlegging av gebyrgrunnlaget fremover. Kriterium 3. anses oppfylt.

Kriteriepunkt fire omhandler hvorvidt selvkostberegningene kan dokumenteres. Vi kan konstatere at det finnes lite informasjon om selvkost i kommunens økonomiplan og årsbudsjett. Hoveddelen av dokumentasjon på selvkost er således å finne i tilknytning til den årlige gebyrsaken som legges frem for kommunestyre hver høst. Her finnes enkelte oversikter og et eget gebyrhefte. Selvkost er ellers nevnt i note til regnskapet/årsmelding. Her finnes det oversikt over årsresultatet for de ulike selvkostområdene, selvkostgraden og avsetning/bruk av selvkostfond.

På forespørsel har vi fått fremlagt dokumentasjon på hvordan selvkostkalkylene er beregnet og grunnlaget for disse. Videre hvordan gebyrene er beregnet og oversikt over status og plan for bruk av selvkostfond. Det bemerkes at det kun er en ansatt som har hatt ansvaret for å holde oversikt over selvkostområdene, gjøre de nødvendige beregninger og utarbeide årlig sak til kommunestyre vedrørende gebyrer og priser på kommunale tjenester. Dette er sårbart, og i løpet av prosjektperioden har vi blitt informert om at en person til nå er involvert i dette arbeidet, samt at det utarbeides rutiner for arbeidet. Dette reduserer sårbarheten i tilfelle sykdom eller dersom nøkkelpersonell slutter i kommunen, men vi finnes grunn til å presisere viktigheten av at kommunen sikrer at en til enhver tid har ansatte som kan følge opp selvkostområdene på en god måte. Dette både i forhold til oppfølging av selvkost internt i kommunen, og oppfølging av de selskapene som leverer tjenester på vegne av kommunen.

GIVAS IKS utarbeider et utkast til gebyrer basert på selskapets budsjett som sendes til kommunen, slik at kommunen kan ta stilling til dette i egen sak om kommende års gebyrer og priser på kommunale tjenester. Budsjettet for GIVAS IKS skal også finnes vedlagt til saken om priser og gebyrer som behandles i kommunestyre. Vi kan ikke se at det legges fram tilsvarende dokumentasjon med hensyn til GIR IKS og renovasjon, men også her er gebyrene basert på selskapets budsjett, og det

utarbeides et forslag til gebyrer som oversendes kommunen. Etterkalkyler presenteres i selskapenes årsrapporter. På forespørsel har revisor fått fremlagt oversikt over fordelingsnøkler og de regnskapstall som danner grunnlaget for etterkalkylene. Ut fra dette anser vi kriterium 4. som oppfylt.

Siste kriteriepunkt for problemstilling 1 handler om selvkostområdene er innrettet slik at en unngår kryss subsidiering. Vi mener at kommunen og de selskapene som har ansvar for selvkosttjenester i Nord-Odal har organisert tjenestene slik at det både er et organisatorisk og økonomisk skille mellom selvkosttjenestene og øvrige tjenester. Organisatorisk ved at en deler inn virksomheten i ulike avdelinger, anlegg etc., og økonomisk ved at kostnader og inntekter på selvkostområdene adskilles i regnskapet i henhold til denne inndelingen. Ellers er regnskapsføringen organisert slik at rapportering til KOSTRA kan tas rett ut av regnskapet. Der for eksempel en ansatt har arbeidsoppgaver på flere selvkostområder, eller på et selvkostområde og et område som ikke omfattes av selvkost, har selskapene systemer for å fordele kostnaden, mens det i kommunen foretas en fordeling etter fordelingsnøkler som vurderes og eventuelt justeres årlig. Også for andre typer kostnader har en fordelingsnøkler.

Retningslinjene fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet beskriver også andre former for kryss subsidiering som en bør være spesielt oppmerksom på. Her er blant annet nevnt skille mellom behandling av husholdningsavfall og næringsavfall. Dette løser GIR IKS ved at alt avfall veies ved mottak og at det blir gjort en fordeling ut fra dette. En annen form for kryss subsidiering kan oppstå der et interkommunalt selskap skal fordele kostnader og inntekter mellom ulike kommuner. For renovasjon operere GIR IKS med like gebyrer for alle eierkommunene og en legger til grunn at kommunene har lik kostnadsstruktur. Når det gjelder vann- og avløp utarbeider GIVAS IKS selvkostregnskap separat for den enkelte kommune på henholdsvis vann og avløp, og kostandene fordeles på den avdeling, og det anlegget som kostnaden er påført. Eventuelt at kostnadene fordeles etter en eierandel basert på gebyrgrunnlaget i den enkelte kommune. Ut fra dette anser vi kriterium 5. som oppfylt.

7 Problemstilling 2: Beregning av selvkost

Problemstilling 2:

Har Nord-Odal kommune beregnet henførbare kostnader til selvkostområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?

7.1 Revisjonskriterier for problemstilling 2

På bakgrunn av det som er nevnt i vedlegg A til rapporten har vi oppsummert følgende revisjonskriterier:

6. Alle kostnader som inngår i selvkostberegningene skal kunne henføres til den aktuelle selvkosttjenesten i henhold til regelverk og retningslinjer.
7. Det skal være full kostnadsdekning på renovasjon og slam/tømming av septik. For de andre selvkostområdene må det kunne dokumenteres at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens kostnader

7.2 Innhentet data

I intervju har vi fått informasjon om at kommunens selvkostberegninger er basert på at kostnader og inntekter fordeles på funksjonskonti i budsjett/regnskap slik at direkte henførbare kostnader kan hentes rett ut fra regnskapssystemet. Data herfra benyttes også til KOSTRA rapportering. Når det gjelder indirekte kostnader/administrasjon så fordeles disse på den enkelte selvkosttjeneste etter andel av brutto driftsutgifter på funksjon 120. Kostnad til revisjon og kontroll, funksjon 110 fordeles på samme måte. Det tillegges ikke kapitalkostnader i kommunens egne selvkostkalkyler ettersom det ikke er investert i anleggsmidler på de områdene som kommunene har ansvaret for.

I og med at selvkosttjenestene er skilt på funksjon i regnskapssystemet oppfatter en i kommunen at tjenestene er organisert slik at en unngår sammenblanding av kostnader/inntekter på de ulike selvkostområdene (hindrer kryss subsidiering). Som små kommuner ellers har imidlertid de ansatte i Nord-Odal kommune arbeidsoppgaver på tvers av selvkosttjenestene. Fordelingen av arbeidsoppgaver på de ulike selvkosttjenestene vil også kunne variere fra år til år, og det må av den grunn gjennomføres en vurdering årlig med hensyn til fordeling. En har ikke noen eksakt beregning på dette og fordelingen er basert på skjønn. Det gjelder også leder eiendom, samfunn og byggesak sine oppgaver for de ulike tjenestene som hun har ansvaret for. Når det gjelder fordeling av kostnaden til ledelse er vi informert om at det også vil være en andel som ikke fordeles ut på selvkosttjenestene. Blant annet tid som brukes på utredning til politiske saker.

Leder eiendom, samfunn og byggesak følger hvert år opp den enkelte ansatte med hensyn til fordeling av oppgaver på de ulike selvkosttjenestene, og endringer legges inn i lønssystemet slik at

kostnadene blir fordelt. Dette foregår på høsten, og det blir foretatt justeringer for hele året slik at kostnadene blir riktig når regnskapet avsluttes. Når det gjelder de selvkostområdene som er aktuelt for denne forvaltningsrevisjonen kan det nevnes som følger:

Vann- og avløp:

I intervju med leder eiendom, samfunn og byggesak har vi fått opplyst at det her er GIVAS IKS som står for beregning av selvkost, og at dette presenteres i GIVAS IKS sine planer og rapporter/regnskapsrapportering.

Fra GIVAS IKS har vi fått opplyst at selskapet fører regnskap etter kommunale regnskapsprinsipper, og følger Rundskriv H-3/14 «Retningslinjer selvkost» utarbeidet av kommunal og moderniseringsdepartementet når det gjelder selvkostberegninger og rapportering på dette. Et viktig prinsipp i dette regelverket er «generasjonsprinsippet». Dette innebærer at dagens kostnader må dekkes av dagens abonnenter. Det at kommunen i sitt gebyrvedtak sier at «gebyrene skal reflektere selvkost, men også at de ikke skal være for høye» innebærer en sammenligning mot andre, noe GIVAS IKS også gjør. Likevel må GIVAS ha en vedlikeholds- og utviklingstakt som gjør at en ikke overlater høye kostnader til kommende generasjoner. En har de samme utfordringer i GIVAS IKS med blant annet gamle rør og lekkasjer, som en har mange andre steder i landet.

GIVAS IKS har organisert virksomheten og føring av regnskapet slik at selvkostområdene vann og avløp er adskilt fra den virksomheten som det ikke beregnes selvkost for. GIVAS IKS sin avdeling for anlegg er for eksempel ikke underlagt selvkost³, og dersom denne avdelingen utfører arbeid på vann og avløp utløser dette intern fakturering. Alle fakturaer henføres til den avdelingen og det anlegget som varen/tjenesten er benyttet ved. Lønn fordeles på de ulike avdelingene etter timeregistrering. I den grad man ikke kan henføre en kostnad direkte til en kommune, avdeling, anlegg, brukes fordelingsnøkkel basert på eierandel/gebyrgrunnlag. Det kan for eksempel være interne møter, kurs etc.

Dette har vært metode for fordeling siden oppstarten av selskapet og gebyrgrunnlaget ble vurdert som beste grunnlaget for fordeling. Dette gjør at hver enkelt eierkommune definerer sitt eget ambisjonsnivå. Fordelingsnøkkelen er regulert i selskapsavtalen. I fordelingen tas det også hensyn til at ikke hele GIVAS IKS sin virksomhet er omfattet av selvkost. Lønnskostnaden fordeles til de respektive enhetene månedlig og registreres i regnskapet.

Investeringer aktiveres og avskrives i henhold til kommunale regnskapsprinsipper og det beregnes en kalkulatorisk rentekostnad i henhold til selvkostregelverket. Det kan være innbetalt anleggsbidrag på enkelte større utbyggingsprosjekter. Eventuelt at utbygger står for bygging av vann og avløpsnett selv, og som GIVAS overtar ansvaret for når utbyggingen er ferdigstilt. Investeringstilskudd/anleggsbidrag kommer til fradrag fra anskaffelseskost ved fastsettelse av avskrivningsgrunnlaget i selvkostkalkylen. GIVAS følger kommunale regnskapsprinsipper og registrer kostnader og inntekter slik at selvkostregnskapet kan tas rett ut av regnskapssystemet. Det samme gjelder regnskapsdata til KOSTRA rapportering. Det er Grue kommunes regnskapsavdeling som står for regnskapsføringen for selskapet.

³ En følger imidlertid de samme føringsprinsippene i denne avdelingen som i de øvrige avdelingene

Gebyrene baserer seg i utgangspunktet på forbruk, men det er anbefalt å ha en fast del (abonnementsgebyr) og en variabel del (forbruksgebyr). I de andre eierkommunene er det vedtatt at alle skal ha vannmåler, men i Nord-Odal er det ikke et slik vedtak og det er foreløpig bare ca. halvparten av abonnentene som har vannmåler. For de som ikke har vannmåler beregnes forbruksgebyret ut fra boligareal. Fritidsboliger beregnes med halvparten av forbruket til ordinær bolig når areal legges til grunn. Andre gebyrer som leie, bytting og kontroll av vannmålere er beregnet ut fra kostnaden disse tjenestene utgjør for GIVAS IKS.

Renovasjon:

Fra kommunen har vi fått opplyst at størsteparten av selvkosttjenestene er tillagt GIR IKS som beregner selvkost for de tjenestene de yter. Det er imidlertid kommunen som står for utfakturering og innkreving av gebyr. Derfor utarbeider kommunen en egen selvkostkalkyle og det kreves et administrasjonsgebyr for de oppgavene som kommunene utfører. Kommunen hadde i 2017 et eget lite selvkostfond i forbindelse med dette administrasjonsgebyret, ettersom inntektene var såpass mye over beregnet kostnad at dette måtte tas hensyn til i årets gebyr. Abonnementsendringer i løpet av året er en utfordring, og en har hatt en opprydding i abonnementsregisteret for å sikre at dette samsvarer med GIR sine hentelister.

Fra GIR IKS har vi fått opplyst at selskapet selv eier bilene, og har ansatte sjåførere for innhenting av avfall. Selskapet kjøper den videre behandling/forbrenning av avfall (inkludert transport), fra andre. Dette er den største anskaffelsen som selskapet gjør og anskaffelsen gjennomføres etter anbud. Størstedelen av selskapets virksomhet gjelder innsamling av husholdningsavfall. En har likevel en mindre del som gjelder innsamling av avfall fra kommunene selv (som defineres som næringsavfall) og noe avfall fra andre kommuner (der henterutene er slik at det er mer naturlig/rasjonelt at GIR IKS henter avfallet), som holdes utenfor selskapets selvkostregnskap. I tillegg mottar GIR næringsavfall som samles inn av andre for omlasting, eventuelt sortering. Dette holdes også utenom selvkostberegningene.

Alt avfall som GIR IKS håndterer blir veid, og antall kilo er en viktig parameter for å skille mellom husholdningsavfall og næringsavfall. Omlasting og sortering av næringsavfall levert av andre, kommunenes eget avfall, og avfall som er samlet inn i andre kommuner faller utenom selvkostregnskapet og faktureres de respektive selskap og kommuner. Lønnskostnadene fordeles pr. ansatt, etter hvilke arbeidsoppgaver den enkelte har. Dette er en vurdering forbundet med noe skjønn, og den må gjennomføres årlig fordi fordelingen kan variere fra år til år. De oppgavene som faller utenom selvkost gjennomføres i det alt vesentligste av de som arbeider på drift Hærnesmoen.

Vi har fått opplyst at beregnede kostnader inkluderer avskrivninger på investeringer og det beregnes kalkulatoriske renter på investeringene i henhold til retningslinjene fra kommunal og moderniseringsdepartementet. GIR IKS sine investeringer er begrenset med hensyn til mulighet til å ta opp lån. Det er i selskapsavtalen satt en grense på 50 millioner. Etterkalkylen oppsummeres i egen oversikt som er presentert i GIR IKS sin årsmelding. Selskapet har forøvrig ekstern regnskapsfører som står for rapportering av regnskapstall til SSB/KOSTRA, mens GIR IKS selv rapporterer tall på mengde etc.

Slam/septik tømning:

Når det gjelder henting og transport av slam/septik har vi fått opplyst at dette anskaffes fra ekstern leverandør. Kontrakten er inngått etter konkurranse i henhold til lov om offentlige anskaffelser. Kommunens selvkost består av anskaffelseskostnaden for henting og transport og det kommunen blir fakturert fra GIVAS IKS for levering. I tillegg har kommunen kostnader forbundet med oppfølging av mindre avløpsanlegg. Disse beregnes ut fra kommunens kostnad for personell og drift vedrørende oppfølgingen. Kommunen har ikke investeringskostnader knyttet til tjenesten.

Byggesak:

Fra kommunen har vi fått opplyst at gebyrregulativets inndeling er basert på en KS mal som ble lansert for en god del år tilbake. Denne er justert i henhold til endringer som har skjedd opp gjennom årene. Det beregnes en selvkostprosent for de ulike tjenestene, og denne kan nok variere en del fra tjeneste til tjeneste og fra år til år. Målsettingene er å ligge opp mot 100 % selvkost, men dersom gebyret blir mye høyere enn i nabokommunene vil denne prosentandelen bli lavere. Det er ikke krav om full selvkost på byggesak.

Gebyrregulativet legger opp til et minstegebyr og gebyrfastsettelse etter medgått tid for kompliserte/omfattende byggesaker. Det åpner videre for annen fastsettelse av gebyr dersom standard gebyr er åpenbart urimelig sett i forhold til det arbeidet som er gjort og de kostnadene kommunene har hatt. Dette vil kunne være aktuelt ved for eksempel større byggeprosjekter. Det kan også søkes om fritak for gebyr helt eller delvis. Typiske tiltak som får fritak er anleggstiltak i regi av frivillige organisasjoner som i det alt vesentligste finansieres via innsamlede midler eller dugnadsinnsats. Kommunens kostnader tas imidlertid med i selvkostberegningen også ved behandling av disse sakene. Kommunen behandler byggesakene innen de frister som er fastsatt. Reduksjon i gebyr på grunn av forsinkelse, har ikke vært tema. Klager kan forekomme. Dette er en del av det å drive med byggesaksbehandling, og den ekstra kostnaden det medfører er en del av selvkost. For dette området er det heller ikke investeringskostnader knyttet til tjenesten.

7.2.1. Gjennomgang av regnskapsdata

I forbindelse med prosjektet har revisor gjennomgått regnskapsdata fra kommunen, GIR IKS og GIVAS IKS. For kommunen sin del har kontrollen gått helt ned på transaksjonsnivå, mens vi for selskapenes del har sett på hva slags regnskapsarter som ligger til grunn for beregning av selvkost. Hensikten har vært å se om de rutiner som er beskrevet blir fulgt, og eventuelt avdekke transaksjoner eller regnskapsarter som ikke hører hjemme i et selvkostregnskap, eller at det er transaksjoner/regnskapsarter som naturlig hører hjemme i et selvkostregnskap men som ikke finnes. Gjennomgangen er begrenset til områdene vann og avløp, renovasjon, slam/septik og byggesak. Det er i denne gjennomgangen ikke avdekket vesentlige feil.

7.3 Revisors vurderinger

Første kriteriepunkt under denne problemstillingen omhandler hvorvidt alle kostnader som inngår i selvkostberegningene kan henføres til den aktuelle selvkosttjenesten i henhold til regelverk og retningslinjer. Nord- Odal kommune har i tilknytning til sitt kommunestyrevedtak om priser og

gebyrer bestemt at det kun er selvkosttjenestene feiing, renovasjon og slamtømming at målsettingen er full kostnadsdekning i henhold til selvkostprinsippet. For renovasjon og slamtømming har en ikke noe valgmulighet i forhold til dette, ettersom det er lovbestemt at disse tjenestene skal finansieres ved full selvkost.

For en tjeneste som byggesaksbehandling innebærer kommunestyrets vedtak at en kan legge gebyrer lavere enn selvkost dersom gebyrene er høyere enn de man sammenligner seg med. Det vil likevel være viktig at alle kostnader og inntekter tas med i beregningen og at en får en riktig selvkostberegning på det enkelte område. Vi har vurdert organiseringen og rutinene rundt selvkosthåndtering i kommunen og selskapene som er tildelt ansvar for selvkostområdene vann/avløp og renovasjon, og kommet fram til at dette legger til rette for en hensiktsmessig håndtering. Vi har i tillegg gjennomgått grunnlagsdata fra regnskapet uten å ha funnet vesentlig feil. Ut fra dette vurderer vi kriteriepunkt nr. 6 som oppfylt.

Neste kriteriepunkt omhandler om det beregnes full kostnadsdekning på vann og avløp, renovasjon og slam/tømming av septik. For de andre selvkostområdene må det kunne dokumenteres at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens kostnader. Dette kriteriepunktet omhandler stengt tatt hvorvidt kommunestyrets vedtak om selvkost etterleveres. Når det gjelder renovasjon kan vi slå fast at GIR IKS beregner full selvkost for den delen av deres virksomhet som gjelder håndtering av husholdningsavfall. Kommunen selv beregner full selvkost på sitt administrasjonsgebyr for renovasjon og for området slam/septik.

Når det gjelder vann og avløp beregner GIVAS IKS full selvkost for sin virksomhet, og dette legges til grunn for avregningen mellom kommunen og selskapet. For byggesak har kostnadene stort sett ligget godt over gebyrinntektene de senere år. I sammenligningen med nabokommunene for 2017 ligger byggesaksgebyrene i Nord-Odal på et middels nivå.

For de tjenestene hvor det ikke skal beregnes full selvkost vil det være viktig å synliggjøre hvor mye kommunen bidrar inn i en tjeneste som ellers kunne vært finansiert fullt ut med brukerbetaling, i og med at dette bidraget medfører at kommunen vil ha mindre penger til andre formål. For Nord-Odal beregnes det årlig en selvkostprosent som blant annet presenteres i note til årsregnskapet, og denne omfatter både tjenester hvor det skal beregnes full selvkost og tjenester hvor sammenligning med andre er aktuelt. En kunne sett for seg at denne oversikten også ble tatt frem i forbindelse med gebyrsaken i kommunestyre. Det er i saksutredningen for gebyrvedtaket i 2017 knyttet selvkostprosent til de av selvkostområdene hvor det ikke er vedtatt full selvkost (plan, byggesak og kart/oppmåling). Dette er de viktigste områdene å holde oversikt over, ettersom de sier noe om hvor mye kommunen bidrar med for å holde gebyrene lave. Vi mener likevel at en samlet oversikt over alle selvkostområdene vil kunne gi kommunestyret nyttig informasjon om resultatet av forrige års gebyrvedtak. I denne sammenheng kan både selvkostgrad og de beløpsmessige størrelser være av interesse. Vi anser imidlertid at kriterium nr. 7 er oppfylt.

8 Problemstilling 3: Behandling av selvkostfond

Problemstilling 3:

Har Nord-Odal kommune behandlet eventuelle selvkostfond korrekt?

8.1 Revisjonskriterier for problemstilling 3

På bakgrunn av det som er i nevnt vedlegg A til rapporten har vi oppsummert følgende punktvis revisjonskriterier:

8. Overskudd på selvkosttjenestene skal avsettes i fond
9. Underskudd på selvkosttjenesten fremføres mot fremtidige overskudd dersom gebyrområdet gjennom lov eller kommunestyrevedtak skal ha full kostnadsdekning
10. Hvert selvkostområde skal ha eget fond
11. Selvkostfond skal brukes til å dekke underskudd på den enkelte selvkosttjenesten innen fem år
12. Det skal beregnes kalkulatoriske renter på avsatte fondsmidler

8.2 Innhentet data

Fra kommunen har vi fått opplyst at det for slam/septik tømning hvor det er lovpålagt med full selvkost, avsettes eller brukes det av selvkostfond årlig. Leder eiendom, samfunn og byggesak setter årlig opp en oversikt over avsetning/bruk for de siste 6 år, samt en plan for bruk fremover. Det har ikke vært aktuelt å benytte selvkostfond med hensyn til å planlegge investeringer fordi kommunen ikke har utstyr på dette området som det er aktuelt å ta med i noen selvkostberegning. I forhold til administrasjonsgebyret for renovasjon er det også avsatt et selvkostfond i 2017. Kommunen har også selvkostfond på feiing. Det beregnes kalkulatorisk renter på innstående på selvkostfond i henhold til retningslinjene (H-3/14) fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Dekningsgrad og avsetning/bruk av selvkostfond, samt oversikt over fremførbart underskudd presenteres i kommunens årsregnskap/årsberetning, note 12. Selvkostområder. Det har vært følgende utvikling de senere år (Beløp i hele 1000):

Selvkosttj.	2015			2016			2017			
	Resul tat	Dek. grad	Avs/bruk av fond	Resul tat	Dek. grad	Avs/bruk av fond	Resul tat	Dek. grad	Avs/bruk av fond	Under skudd
Vann	2	100%	-2	-16	99%	16	-368	85%	368	
Avløp	2288	143%	-2288	2086	135%	-2086	1928	132%	-1928	
Renovasjon	-2027	94,5%	2027	-2698	94,8%	2698	-2661	93,4%	2305	356
Adm renovasjon	27	100,6%	0	78	101,5%	-78	-22	99,6%	22	
Slam	-712	82,2%	712	-577	84,9%	577	-567	85,5%	69	498
Byggesak	-214	57,7%	0	115	110,4%	0	-127	89,2%	0	

Fra GIR IKS har vi fått opplyst at de avsetter eventuelle overskudd i selvkostregnskapet til selvkostfond mens underskudd dekkes inn ved bruk av fond. I 2017 oppsto et fremførbart underskudd, noe som medfører behov for en større økning i gebyrene fra 2018 for å få dekket inn underskuddet. For innestående på selvkostfondet beregnes kalkulatoriske renter. Erfaringsmessig vil en ha svingninger på ca. 5 år (som er maks grense for fremføring av underskudd og bruk av overskudd) for oppbygging og nedbygging av fondet, og en er nå nede i en bølgedal. GIR IKS benytter ikke selvkostfondet til planlegging, for eksempel opp mot investeringer og alle gebyrjusteringer gjøres dermed med den hensikt å komme nærmest mulig selvkost. GIR IKS har ikke andre fond eller innskutt kapital. Når det gjelder deponi så har hverken GIR IKS eller kommunene aktive avfallsdeponier, og avsetning til etterbruksfond er ikke aktuelt.

Fra GIVAS IKS har vi fått opplyst at det ved overskudd på selvkostområdet avsettes til selvkostfond mens underskudd dekkes inn ved bruk av fond. Det beregnes en kalkulert rentekostnad på innestående, og utgangspunktet er at avsetningene tilbakeføres innen 5 år. For Nord-Odal sitt vedkommende har det tatt noe lenger tid, men det er lagt en plan for tilbakeføring der en prøver å unngå hopp i gebyrene. Selvkostfondene planlegges generelt brukt slik at en får en jevn utvikling på gebyrene. Utviklingen for selvkost og selvkostfondene presenteres i GIVAS IKS sin årsrapport

8.2.1. Data innhentet fra dokumentgjennomgang

Revisor har i sin gjennomgang av dokumentasjon sett etter om:

- det er avsatt til selvkostfond der det er overskudd > 100 % selvkostprosent
- de ulike selvkostområder har eget fond
- fondsavsetningene brukes innen 5 år, eventuelt hvordan underskudd fremføres
- det beregnes kalkulatoriske renter på selvkostfond

Gjennomgangen kan oppsummeres som følger.

Avsetning og bruk av selvkostfond for renovasjon i GIR IKS sin regi kan oppsummeres i følgende tabell:

Renovasjon	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
IB	700 996	4 500 469	7 049 324	8 207 346	6 855 999	4 942 715	2 305 512
Bruk				1 550 735	2 026 632	2 697 723	2 661 258
Avsetning	3 718 519	2 407 947	957 398				
Kalk. Rente	82 952	140 908	200 625	199 388	113 348	60 520	19 303
UB	4 500 469	7 049 324	8 207 346	6 855 999	4 942 715	2 305 512	- 336 443
Benyttet i år							
2012	0						
2013	0	0					
2014	1 550 735	0	0				
2015	2 026 632	0	0				
2016	224 104	2 473 619	0				
2017		75 236	1 158 023	199 388	113 348	60 520	19 303
Rest	0	0	0	0	0	0	0

I tillegg kommer kommunens sin andel av kostnader. Her kan vi oppsummere følgende med hensyn til bruk og avsetning til selvkostfond:

Adm. gebyr renovasjon	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
IB	2 550	-1	-1	-1	-1	-1	79 129
Bruk	2 594						23 000
Avsetning						79 130	
kalk. Rente	43						1339
UB	-1	-1	-1	-1	-1	79 128	57 468
Benyttet i år							
2017							23 000
Rest							57 468

Kommunen tømte selvkostfondet for dette området i 2011. En hadde et mindre underskudd i selvkostregnskapet for 2012, gikk i 0 i 2013 og hadde overskudd på kr. 38 935,- i 2014 og kr. 27 609,- i 2015 som ikke fremgår i oversikten over. I 2016 ble det på nytt avsatt til selvkostfond, og det ble benyttet kr. 23 000,- av fondet i 2017.

Når det gjelder slam/septik kan vi oppsummere følgende for bruk og avsetning til fond fra 2011 til 2017:

Slam/septik	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
IB	890 278	1 458 900	1 786 213	1 689 043	1 332 257	639 571	68 601
Bruk	300 000		142 276	408 166	711 629	576 883	566 953
Avsetning	831 172	301 907					
kalk. Rente	37 450	25 406	45 106	51 380	18 943	5 913	679
UB	1 458 900	1 786 213	1 689 043	1 332 257	639 571	68 601	-497 673
Benyttet i år							
2012	0						
2013	0	0					
2014	0	0	0				
2015	671 793	0	0	0			
2016	196 829	327 313	45 106	7 635	0		
2017		-	0	43 745	18 943	5 913	679
Rest	0	0	0	0	0	0	0

Selvkostområdet vann og avløp er delt i to ulike områder i GIVAS IKS sine oversikter. For selvkostområdet vann kan det oppsummeres følgende (tall i hele 1000):

Vann	2012	2013	2014	2015	2016	2017
IB	769	942	1008	1049	1071	1072
Bruk	0	0	0	0	16	368
Avsetning	173	41	14	2	0	0
Kalk. Rente	0	25	27	20	18	18
UB	942	1008	1049	1071	1072	722
Benyttet i år						
2013	0					
2014	0	0				
2015	0	0	0			
2016	16	0	0	0		
2017	157	66	41	22	18	
Rest	0	0	0	0	0	

Når det gjelder avløpsdelen har GIVAS IKS registrert følgende bevegelser på området (tall i hele 1000):

Avløp	2012	2013	2014	2015	2016	2017
IB	699	2098	2052	-1689	582	2695
Bruk		100	3741	23	0	0
Avsetning	1365			2288	2086	1928
kalk. Rente	34	54	0	6	27	72
UB	2098	2052	-1689	582	2695	4696
Benyttet i år						
2013	100					
2014	1299	54				
2015						
2016				0		
2017				0	0	
Rest	0	0		582	2113	

Selvkostfondet for avløp ble oppbrukt på grunn av et underskudd i 2014, og resten av underskuddet fra 2014 ble fremført mot et overskudd i 2015. Dette sammenfaller med de første årene med drift i GIVAS IKS. Det bygges her årlig opp selvkostfond som en må begynne tilbakeføringen av fra 2020.

Når det gjelder byggesak er det aldri gjort noen avsetning til selvkostfond, og det er kun ett år hvor inntektene har vært større enn kostnadene. I tabellen under er underskudd og overskudd satt inn slik at de viser hva som kunne vært en tenkt avsetning eller bruk/fremføring av underskudd (tall i hele 1000):

Byggesak	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
IB	0	0	0	0	0	0	0
Bruk	132	185	404	428	214		127
Avsetning						115	
kalk. Rente							
UB	0	0	0	0	0	0	0

8.3 Revisors vurderinger

Første kriteriet for denne problemstillingen er å se etter om overskudd på selvkosttjenestene avsettes i fond. For de selvkostområdene som er omfattet av full selvkostberegning, eller der kommunen selv har vedtatt full selvkost er regelen at resultatet fra selvkostregnskapet/etterkalkylen skal avsettes, gå til fradrag eller fremføres mot selvkostfondet. Dette gjøres gjennomgående for den delen av renovasjonskostnadene som GIR IKS har ansvaret for og for selvkost vedrørende slam/septik. Det avsettes/brukes ikke til/av selvkostfond for kommunes administrasjonsgebyr vedrørende renovasjon, unntatt når avviket blir av en viss størrelse. Renovasjon er et området hvor kommunen er pålagt full selvkost. Vi mener at en ikke kan velge om en vil avsette/bruke til/av selvkostfond på dette området, og at overskudd/underskudd på området må avregnes mot selvkostfond hvert år. For vann og avløp avsettes eller benyttes midler fra selvkostfond i henhold til årsresultatet.

For byggesak er det ikke vedtatt full selvkost. Likevel har ikke kommunen lov å kreve inn mer gebyr en hva selvkostregnskapet viser. Dette var tilfelle i 2016, uten at de ble avsatt til selvkostfond. Nå har byggesaksgebyrene vært godt under selvkost både i 2015 og i 2017 slik at overskuddet i 2016 uansett ville blitt akkumulert. Vi mener likevel at en prinsipielt bør være konsekvent med å avsette til selvkostfond i år der det oppstår et overskudd i selvkostregnskapet, slik Kommunal- og moderniserings departementets retningslinjer for beregning av selvkost, tilsier. Dette for å sikre oversikt og dokumentasjon. Ut fra dette anser vi kriterium 8. å være delvis oppfylt.

Neste revisjonskriterium er hvorvidt underskudd på selvkosttjenestene fremføres mot fremtidige overskudd dersom gebyrområdet gjennom lov eller kommunestyrevedtak skal ha full kostnadsdekning. I kommunestyrets årlige vedtak om priser og gebyrer er det fastsatt er det lagt til grunn at det beregnes full selvkost for feiing, renovasjon og slam. For disse områdene vil da underskudd som ikke kan dekkes av et selvkostfond, fremføres til senere år. Dette har vært aktuelt for GIR IKS for renovasjon, og for slam/tømming av septik i 2017. Dette var også tilfelle for GIVAS IKS for avløp i 2014. Som vi har omtalt over er en ikke konsekvent med avsetning/bruk og eventuelt fremføring av underskudd for kommunens administrasjonsgebyr for renovasjon. Selv om det er snakk om små beløp mener vi at selvkostresultatet på de områdene hvor det er lovbestemt og/eller vedtatt full selvkost, alltid må avregnes mot et selvkostfond. Kriterium 9. anses delvis oppfylt.

Vi har sett etter om hvert selvkostområde har eget fond, og at disse dokumenteres/presenteres separat. En hensiktsmessig inndeling av selvkostområder vil være å skille disse fra hverandre for tjenester der brukerbetaling er hjemlet i ulike særlover. Vi oppfatter at Nord-Odal kommune har en hensiktsmessig inndeling for sine selvkosttjenester. Eventuelle selvkostfond opprettes for det enkelte selvkostområdet og vi anser revisjonskriterium nr. 10 som oppfylt.

Det er videre kontrollert om selvkostfond brukes til å dekke underskudd på den enkelte selvkosttjenesten innen fem år. Revisor har i denne forbindelse gjennomgått avsetninger og bruk av selvkostfond for perioden 2011/2012 til 2017. Der det er avsatt til selvkostfond er det ikke funnet avvik med hensyn til om avsetningene er benyttet innen 5 år. Det er heller ikke funnet avvik der det er fremført underskudd til inndekking. Kriterium nr. 11. anses oppfylt.

I henhold til retningslinjer fra Kommunal og moderniseringsdepartementet bør det beregnes kalkulatoriske renter på avsatte fondsmidler. Revisor har foretatt en gjennomgang for perioden 2011/2012 – 2017, og kan fastslå at der det er avsatt til selvkostfond er det også beregnet kalkulatoriske renter. Kriterium 12. anses oppfylt.

9. Konklusjon og anbefalinger

Sett opp mot formålet med denne forvaltningsrevisjonen er det vår vurdering at Nord-Odal kommune behandler selvkosttjenestene i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer. I forbindelse med vår gjennomgang ser vi likevel grunn til å foreslå enkelte forbedringer knyttet til den enkelte problemstilling for forvaltningsrevisjonen, oppsummert som følger:

1. Har Nord-Odal kommune etablert rutiner som sikrer en hensiktsmessig håndtering av selvkostområdene?

Vi har i forbindelse med denne problemstillingen kontrollert at Nord-Odal kommune utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, og at disse tar hensyn til regelverket for det enkelte selvkostområde. Videre har vi konstatert at kommunestyre i Nord-Odal kommune hvert år vedtar regler om gebyrer og årlige gebyrregulativ. Vi mener også at vedtakene er gjort på et tilstrekkelig grunnlag, men har kommentert at resultatet fra forrige års selvkostregnskap for alle selvkostområdene med fordel kan presenteres i forbindelse med gebyrsaken i kommunestyre. Det er imidlertid positivt at kommunen har kommentert selvkostgraden for de tjenestene hvor kommunen sponser deler av tjenesten i saksutredningen. Vi mener også at det i forbindelse med gebyrsaken kan gis en grundigere informasjon om grunnlaget for gebyrforsalgene fra GIR IKS og GIVAS IKS, som forvalter viktige selvkostområder på vegne av kommunen. Det bemerkes også at gebyrvedtaket ikke tar hensyn til at tjenestene vann og avløp skal beregnes ut fra full selvkost. Dette i henhold til selskapsavtalen med GIVAS IKS.

Vi har videre kontrollert at det foretas en avregning mot selvkostregnskapet ved årsslutt som tar hensyn til relevante kostnader og inntekter, og som benyttes som grunnlag i påfølgende års selvkostkalkyle, at selvkostberegningene kan dokumenteres og at de er innrettet slik at en unngår kryss subsidiering. Når det gjelder rutiner for øvrig har vi sett at kommunen kun har hatt en ansatt som har tatt hånd om det meste som gjelder selvkost. Dette er sårbart, og kommunen har i løpet av prosjektperioden for revisjonsprosjektet iverksatt tiltak for å redusere sårbarheten. Vi mener kommunen fortsatt bør ha fokus på dette for å sikre kompetanse på området. Både med hensyn til oppfølging internt i kommunen, men også med hensyn til oppfølging av selskapene som utfører tjenester på vegne av kommunen. Vår konklusjon for problemstilling 1. er imidlertid at Nord-Odal kommune har etablert rutiner som sikrer en hensiktsmessig håndtering av selvkostområdene.

2. Har Nord-Odal kommune beregnet henførbare kostnader til selvkostområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?

Opp mot denne problemstillingen har vi gjennomgått grunnlagsdata for selvkostområdene renovasjon, vann og avløp, slam/septik og byggesak og kontrollert at kostnader som inngår i

selvkostberegningene kan henføres til den aktuelle selvkosttjenesten i henhold til regelverk og retningslinjer. Det er ikke funnet avvik.

Vi har videre sett på hvordan kommunestyrets vedtak for gebyrfastsettelse følges opp. Dette innebærer full kostnadsdekning på vann og avløp, renovasjon og slam/tømming av septik. For de andre selvkostområdene må det kunne dokumenteres at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens kostnader. Dette gjør kommune ved at det årlig presenteres resultater fra de ulike selvkostområdene og det beregnes en prosentsats som viser selvkostgraden for det enkelte området. GIR IKS og GIVAS IKS legger frem tilsvarende oversikter for renovasjon og vann/avløp. Når det gjelder de områdene hvor kommunestyret ikke har vedtatt full selvkost, ser det ut til at en i noen grad tilpasser gebyrnivået til et nivå tilsvarende de kommunene en sammenligner seg med. Det er kun i unntaksår at gebyrinntektene er høyere enn utgiftene. Når det gjelder vann og avløp beregner GIVAS IKS full selvkost, og dette legges til grunn ved avregningen mellom kommunen og selskapet.

Vår konklusjon på problemstilling 2. er at Nord-Odal kommune beregner henførbare kostnader til selvkostområdene korrekt og at selvkostkalkylene gir et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene.

3. Har Nord-Odal kommune behandlet eventuelle selvkostfond korrekt

For å besvare denne problemstillingen har vi kontrollert om eventuelle overskudd på selvkosttjenestene avsettes i fond. Vi bemerker her at en ikke er konsekvent med å avsette til selvkostfond for overskudd på kommunens administrasjonsgebyr for renovasjon. Selv om det her er snakk om mindre beløp mener vi at retningslinjene her legger opp til avsetning/bruk til/av selvkostfond så lenge selvkostregnskapet ikke er i balanse. For byggesak ble det et overskudd i 2016 uten at det ble gjort avsetninger til fond. Dette er eneste år med overskudd på denne tjenesten for den perioden vi har sett på, og det ville uansett blitt eliminert i 2017. Vi mener imidlertid at det prinsipielt bør avsettes til selvkostfond når gebyrinntektene overstiger kostnaden på området. Dette gjelder alle selvkostområder og bør gjøres for å sikre oversikt og dokumentasjon.

Videre har vi kontrollert om underskudd på selvkosttjenestene fremføres mot fremtidige overskudd dersom gebyrområdet gjennom lov eller kommunestyrevedtak skal ha full kostnadsdekning. Dette har vært tilfelle for vann og avløp i 2014 og for renovasjon og slam/septik i 2017, og ser ut til å håndteres i henhold til regelverket. Vi har også sett etter at hvert selvkostområde har eget fond, at selvkostfondene brukes til å dekke underskudd på den enkelte selvkosttjenesten og at avsetningene benyttes innen fem år. Vi har også sett etter at det beregnes kalkulatoriske renter på avsatte fondsmidler. Det er ikke funnet avvik opp mot disse vurderingskriteriene. Vår konklusjon på problemstilling 3. er at Nord-Odal kommune stort sett behandler selvkostfond korrekt.

Med bakgrunn i revisors vurderinger og konklusjoner anbefaler vi at Nord-Odal kommune bør:

1. Vurdere å gi ytterligere informasjon om selvkostresultatet/selvkostgraden, og grunnlaget for gebyrforslagene fra selskapene, i saken om priser og gebyrer på kommunale tjenester som legges frem for kommunestyre årlig. Det bør også fremgå at tjenestene vann og avløp er blant tjenestene hvor en beregner full selvkost.

2. Sikre at det til enhver tid finnes kompetanse og ansatte i kommunen som kan følge opp selvkostområdene på en god måte. Både internt i kommunen og overfor selskapene som utfører selvkostoppgaver på vegne av kommunen.
3. Være konsekvent med å avsette/bruke av selvkostfond for tjenester hvor loven tilsier full selvkost. Det samme gjelder andre gebyrbelagte tjenester når selvkostregnskapet/ etterkalkylen viser et overskudd.

10. Rådmannens uttalelse til rapporten



Nord-Odal kommune
Eiendom og samfunn
Herredsvegen 2, 2120 Sagstua
62 97 81 00
Org. nr: 964 950 768

Hedmark Revisjon Iks
Postboks 84
2341 LØTEN

Deres ref:	Vår ref:	Saksbehandler:	Dato:
	18/2152-15/FE-216, FE-024	Ellisiv Hovig Dir.tlf.: 90790128	21.11.2018

Forvaltningsrevisjon Selvkostrådet, Rådmannens uttalelse til rapporten

Det vises til e-post sendt 1.november og bearbeidet rapport mottatt 16. november 2018.

Rådmannen har ingen ytterligere merknader til rapporten og takker for gjennomgangen av selvkostområde. Det er tilfredsstillende at det ikke avdekkes avvik. Forslag til forbedringspunkter vurderes som nyttig og tas med i det videre arbeid.

Med hilsen

Runar Kristiansen
rådmann

Ellisiv Hovig
leder eiendom og samfunn

Dette dokumentet er elektronisk godkjent og sendes uten signatur.

11. Litteraturliste/referanser

Veileder forvaltningsrevisjon. Kari Merete Andersen, Bodil Laastad, Stein Ove Songstad, Anna Ølnes (2006) - Oslo: Norges kommunerevisorforbund.

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-3/14, Kommunal- og moderniseringsdepartementet

Regnskapsrapportering i KOSTRA – Veiledning regnskapsåret 2018, Kommunal- og moderniseringsdepartementet

Veileder for beregning av kommunale avfallsgebyr M-258/2014, Miljødirektoratet

Uttalelse om selvkost (2007/953), Sivilombudsmannen

Uttalelse om byggesaksgebyr (2007/1279), Sivilombudsmannen

Høyesterettsdom HR-2004-01789-A (sak nr. 2004/678), Selvaagbygg vs. Lørenskog kommune

Selvkost i kommuneregnskapet, Knut Erik Lie – Kommunerevisoren 5/2018

Notat av 03.05.2018– Selvkost i kommuneregnskapet, GKRS

Gebyrregulativer for byggesaksbehandling – Rapport nr. 2 2017, Refling Enk. for Forbrukerrådet

Dokumenter fra Nord-Odal kommune:

- Årsmeldinger fra 2011-2017, Nord-Odal kommune
- Sak KS 100/17 med saksutredning og vedlegg, Nord-Odal kommune
- Sak KS 114/16 med saksutredning og vedlegg, Nord-Odal kommune
- Selvkostregnskap 2016 og 2017
- Gebyrberegning 2018
- Plan for bruk av selvkostfond

Fra andre:

- Årsmelding 2016 og 2017, GIR IKS
- Årsrapport 2017, GIVAS IKS
- Budsjett 2017, GIVAS IKS
- Selskapsavtale mellom GIR IKS og Nord-Odal kommune
- Selskapsavtale mellom GIVAS IKS og Nord-Odal kommune (gjeldene fra 01.01.2014)
- Rutinebeskrivelse for timeregistrering og reiseregning (A.030), GIVAS IKS
- Oversikt kostnadsfordeling GIVAS IKS
- Handlings- og økonomiplan 2018-2021, GIVAS IKS
- Grunnlag for selvkostregnskap 2017 for GIR IKS og GIVAS IKS
- Hovedplan og saneringsplan vann og avløp – Prosjektforslag 2018-2021 og budsjett og gebyrberegning 2018-2021, Nord-Odal kommune

Vedlegg A: Utledning av revisjonskriterier

Det er utledet revisjonskriterier til den enkelte problemstilling som følger:

Problemstilling 1: Rutiner som sikrer hensiktsmessig håndtering

Problemstilling 1:

Har Nord-Odal kommune etablert rutiner som sikrer en hensiktsmessig håndtering av selvkostområdene?

Kommunen har ikke anledning til å kreve betalt for lovpålagte tjenester, uten at dette har hjemmel i lov. Gebyrene på de forskjellige tekniske kommunale tjenestene har hjemmel i de respektive lovene som gjelder for området. Kommunens regler om gebyr må vedtas av kommunestyret selv, jf. kommuneloven § 6, jf. § 10 og § 45 og de enkelte særlovsbestemmelser.

Ut fra kommuneloven § 23 nr. 2 skal rådmannen påse at saker til behandling i kommunestyret er forsvarlig utredet. Det innebærer at rådmannen må sørge for en forsvarlig utredning av de forventede kostnadene på hvert selvkostområde. I Retningslinjene H-3/14 er definisjonen av selvkost den totale kostnadsøkningen en kommune påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste. Innenfor områder hvor selvkost er satt som den rettslige rammen for brukerbetaling, må kommunen utarbeide en selvkostkalkyle (for- og etterkalkyle). Dette må gjøres for å føre kontroll med at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens selvkost.

Hovedprinsipper for selvkost er at:

- Selvkost er den totale kostnadsøkningen som en kommune/selskap har ved å produsere tjenesten.
- En generasjon brukere skal ikke subsidiere eller bli subsidiert av neste generasjon.
- Overskudd på selvkosttjenestene bør som hovedregel være tilbakeført i løpet av fem år.
- Selvkost skal være uavhengig av hvordan anskaffelsene faktisk har blitt finansiert.
- Kommunen har plikt til å dokumentere selvkostberegningene.

Kommunens rutiner kan ses i forhold til en årssyklus der kommunen i forkant av det enkelte budsjettår bør utarbeide en selvkostkalkyle som skaffer oversikt over forventede inntekter og kostnader som et grunnlag for å kunne fastsette gebyrnivået og budsjettere gebyrinntektene (rundskriv H-3/14 s. 10). Selvkostkalkylen legges til grunn i kommunens gebyrregulativ som legges frem og vedtas av kommunestyre årlig. Ved årets slutt utarbeides det et selvkostregnskap (etterkalkyle) som legges til grunn for avregning på det enkelte selvkostområde. Differanse mellom selvkostkalkylen og selvkostregnskapet medfører avsetning eller bruk av selvkostfond (evt. fremføring av underskudd), og resultatet får betydning for neste års selvkostkalkyle. En forutsetning for å kunne ilegge gebyr for en selvkosttjeneste er at det kan dokumenteres at resultatet er i henhold til selvkostprinsippet. For krav om dokumentasjon vises det til HR dom gjengitt i Rt. 2004 og Sivilombudsmannens uttalelse i sak 2007/1279.

Selvkostprinsippet gjelder uavhengig av hvordan tjenestene er organisert. Kjøpes selvkosttjenesten av andre vil kjøpsprisen inngå i kommunens selvkost som en direkte kostnad. Dersom kommunen har satt ut hele tjenesten til andre vil disse organisatoriske enhetene være ansvarlig for å utarbeide selvkostkalkyler, herunder et system for hvordan de direkte kostnadene skal fordeles på deltagende kommuner dersom det er snakk om et interkommunalt samarbeid eller selskap. Der kostnader i forbindelse med en selvkosttjeneste er fordelt mellom kommunen selv og en ekstern leverandør, må det være klargjort hvem som skal ha ansvaret for å beregne og presentere de totale direkte og indirekte kostnadene. Uansett er det i retningslinjene fra kommunal- og moderniseringsdepartementet anbefalt at kommunen gir opplysninger om etterkalkylen for selvkost i noter til sitt eget regnskap. I retningslinjene heter det videre at uavhengig av hvor selvkostfondet er lagt (og herav også beregning og presentasjon av selvkost) vil det alltid være kommunen som til syvende og sist har ansvaret for at selvkost og gebyrnivået er korrekt.

Selvkosttjenestene må innrettes slik at en unngår såkalt kryss subsidiering. Det vil si at en må ha systemer som sikrer at selvkost ikke blir belastet med kostnader som ikke er henførbare til selvkosttjenesten. Eksempler på risikoområder nevnt i retningslinjene fra Kommunal og moderniseringsdepartementet (H-3/14) er sammenblanding av kostnader til tjenesteyting og myndighetsutøvelse. Det er i denne sammenheng vist til kommunens rolle som forurensningsmyndighet og selvkosttjenestene vann, avløp og renovasjon. Videre likeartede tjenester som innsamling og håndtering av avfall, der husholdningsavfall er omfattet av selvkostbestemmelsen mens næringsavfall ikke er det. Som eksempel er også nevnt hvordan resultatene fra et selvkostområde fordeles på eierkommunene der det er et interkommunalt samarbeid eller selskap som yter selvkosttjenesten.

Oppsummering av revisjonskriterier problemstilling 1

Revisjonskriterier for problemstilling 1. kan oppsummeres slik:

1. Kommunen utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, som tar hensyn til regelverket for det enkelte selvkostområde.
2. Nord-Odal kommune ved kommunestyre har vedtatt regler om gebyrer og årlige gebyrregulativ, og vedtakene er gjort på et tilstrekkelig grunnlag.
3. Det foretas en avregning mot selvkostregnskapet ved årsslutt som tar hensyn til relevante kostnader og inntekter, og som benyttes som grunnlag i påfølgende års selvkostkalkyle.
4. Selvkostberegningene kan dokumenteres.
5. Selvkostområdene er innrettet slik at en unngår kryss subsidiering.

Problemstilling 2: Henførbare kostnader og selvkostkalkyler

Har Nord-Odal kommune beregnet henførbare kostnader til selvkostområdene korrekt, og gir selvkostkalkylene et riktig uttrykk for selvkost på de respektive tjenestene?

Fastsettelsen av gebyr kan ikke overstige selvkost for den aktuelle tjenesten. Når kommunen skal beregne selvkost, må kommunen finne de merkostnadene som kommunen har ved å yte selvkosttjenesten. Hovedregelen er at kommunen alltid kan henføre direkte kostnader til den aktuelle selvkosttjenesten. Direkte kostnader er arbeid, varer og tjenester som brukes for å yte tjenesten. Selvkostveilederen legger til grunn at de utgiftene som er ført på KOSTRA funksjon for tjenesten utgjør de direkte kostnadene.

Indirekte kostnader er deler av kostnader som i regnskapet blir ført på andre funksjoner enn funksjonen for selvkosttjenesten, i samsvar med definisjonene i KOSTRA-veilederen. Det gjelder for eksempel funksjonen for administrasjon og funksjonen for kontroll og revisjon. Indirekte kostnader er henførbare når interntjenesten bidrar til å skape en helhetlig tjeneste for brukerne.

For å finne riktig andel av de indirekte kostnadene, må kommunen i utgangspunktet bruke fordelingsnøkler. Det beste er å bruke fordelingsnøkler som er direkte knyttet til kostnaden, for eksempel antall medarbeidere på tjenesten i forhold til alle ansatte i kommunen for å finne andel av utgifter til personalbehandling eller antall PC-er i forhold til alle PC-er i kommunen for å finne andel av IT-utgiftene. Alternativt kan kommunen bruke selvkostområdets andel av kommunens samlede brutto driftsutgifter som fordelingsnøkkel.

Kostnader knyttet til administrativ ledelse og utarbeidelse av beslutningsgrunnlag for politisk ledelse skal ikke legges inn i selvkostkalkylen. Tjenester som administrative ledere yter til selvkostområdet skal fordeles og legges inn i selvkostkalkylen.

Retningslinjene (H-3/14) lister opp de mest relevante henførbare indirekte tjenestene (interntjenester), og gir en kort beskrivelse av hvilke kostnader som kan henføres samt hvilken fordelingsnøkkel som anbefales brukt. Retningslinjene åpner for å bruke selvkosttjenestens andel av brutto driftsutgifter dersom kontoplanen ikke er detaljert nok eller dersom man ikke kan fastslå ønsket fordelingsnøkkel.

Kapitalkostnadene er knyttet til bruk av egne anleggsmidler, og skal beregnes på grunnlag av de investeringskostnadene kommunen faktisk hadde. Kommunen skal beregne lineære avskrivninger av anleggene. Avskrivningene starter normalt året etter at investeringsprosjektet er ferdigstilt. Kommunen skal også beregne en rentekostnad for investeringskostnadene. Departementets retningslinjer anbefaler å basere rentekostnaden på 5-årig swap-rente pluss et tillegg på ½ prosentpoeng.

For noen av selvkostområdene må kommunen forholde seg til at gebyrene maksimalt skal dekke nødvendige kostnader på selvkostområdet. I betegnelsen «nødvendige kostnader» ligger det et krav om at tjenesten skal være effektiv, og at det ikke skal brukes unødvendige ressurser på drift og

investeringer på tjenesteområdet. Hvorvidt kommunen har nødvendige kostnader i sine selvkostberegninger er vurderinger som ligger utenom denne forvaltningsrevisjonen.

Brukerbetaling av tjenester kan kun kreves når det foreligger hjemmel for det (legalitetsprinsippet). Det vil være noen forskjeller mellom de ulike selvkostområdene som det er hensiktsmessig å ta hensyn til i en forvaltningsrevisjon på selvkost. Disse er som følger:

Vann- og avløp

Kommunale vann- og avløpsgebyrer er hjemlet i Lov om kommunale vass- og avløpsanlegg av 16. mars 2012 nr. 12 og forurensningsforskriften av 1. juni 2004 kapittel 16. Det heter at brukerne av tjenesten bør bære kostnadene forbundet med tjenestene, men at avgiftene ikke skal overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren. Kommunen er altså ikke pålagt full kostnadsdekning, men øvre grense er avgrenset til nødvendige kostnader. Uansett om kommunen beregner full kostnadsdekning eller ikke for vann- og avløp må det gjøres en beregning og kunne dokumenteres at gebyrinntektene ikke overstiger de nødvendige kostnadene som kommunen har på området. Gjeldene retningslinjer for beregning av selvkost skal legges til grunn.

I forurensningsforskriften heter det videre at kommunen i forskrift fastsetter regler for beregning og innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse, innenfor rammene av forurensningsforskriften. Før kommunen gjør vedtak om gebyrenes størrelse, skal det foreligge et overslag over kommunens antatte direkte og indirekte kostnader knyttet til drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren for de nærmeste tre til fem årene. Det skal også foreligge overslag over hvilke beløp gebyrene antas å innbringe.

Renovasjon

Hjemmel for gebyr på renovasjon er Lov om vern mot forurensning og om avfall (forurensningsloven) av 13. mars 1981, § 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, og det er presisert at dette omfatter både kapital- og driftskostnader. Det heter også at kommunene bør fastsette differensierte gebyrer, der dette vil kunne bidra til avfallsreduksjon og økt gjenvinning. Miljødirektoratet har utarbeidet en egen veileder for blant annet hvordan kommunene kan differensiere avfallsgebyrene. Denne veilederen supplerer retningslinjene fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet på temaet selvkost.

Slam/tømming av septik

Når det gjelder tømming fra slamavskillere (septiktanker), privet mv. er gebyr *hjemlet i* Lov om vern mot forurensning og om avfall (forurensningsloven) av 13. mars 1981, § 26). Som for renovasjon er det et lovmessig krav om at selvkost skal danne grunnlag for innbyggernes brukerbetaling. Det heter i loven at gebyret ikke må overstige kommunens kostnader, og det er presisert at kostnader er både kapital- og driftskostnader.

Byggesaksbehandling

Gebyr for plan- og byggesaksbehandling er hjemlet i Plan- og bygningsloven (Plb) av 27. juni 2008, § 33-1. Brukerbetaling kan maksimalt dekke selvkost, men det er ikke pålagt full kostnadsdekning. Det

heter at gebyrene ikke skal overstige nødvendige kostnader som kommunen har i plan- og byggesaker.

Det er her snakk om selvkostberegning på oppgaver innen et myndighetsområde, og ikke på et driftsområde som for eksempel det vann- og avløp og renovasjon er. Det som blant annet skiller selvkost på byggesaksområdet fra selvkost på VAR-området er at på byggesak kreves det at man ikke bare ser på selvkost for området som helhet, men også på saksnivå.

På overordnet nivå kan ikke sektorens gebyrinntekter være høyere en sektorens nødvendige kostnader (Plb §33-1). De enkelte saker i byggesaksbehandling kan imidlertid variere mye i innhold og omfang. Prising etter standardiserte satser for saker med påløpte kostnader som ligger betydelig under middelkostnaden for sakstypen anses som ulovlig (tolkningsuttalelse KRD juni. 2009). Kostnaden for den enkelte sakstype må baseres på erfaringstall og en gjennomsnittsbetraktning. For eventuelt å avbøte for uheldige utslag ved gjennomsnittsprising kan det være en fordel om gebyrregulativet åpner for skjønsmessig prising av ressursbruk i den enkelte sak.

Søkere skal kun belastes med ett byggesaksgebyr, og det er ikke anledning til å kreve nytt gebyr ved fornyet saksbehandling etter klage (KRD sin fortolkning av regelverket av 12.6.2016). Ved oversittelse av behandlingsfristen i byggesaker vil kommunen måtte tilbakebetale deler av gebyret. Dette er en kostnad som kommunen ikke kan belaste søkerne med.

Plan- og bygningsloven pålegger kommunen å utføre en rekke andre aktiviteter som ikke er behandling av byggesøknader. Eksempel på dette er forhåndskonferanse, mottak av søknad og veiledning av søkere, tilsynsvirksomhet og ulovlighetsoppfølging. Kostnader for denne typen aktiviteter kan finansieres gjennom særskilte gebyrer eller inngå som såkalte «overheadkostnader» i gebyrgrunnlaget. I denne sammenheng kan også nevnes at andel av gebyr som innkreves for tilsyn skal fremgå av gebyrregulativet/forskriften (Plb § 33-1, 5 punktum).

Redegjørelsen over angir enkelte risikoområder med hensyn til grensegangen for hva som kan eller skal inngå i selvkostberegningene. Det er ikke uvanlig at kommunene ikke beregner full selvkost på tjenestene der de har mulighet til det. Motivet for dette kan være ulikt, men med hensyn til kommunens økonomi vil sponing av selvkostområdene medføre at kommunen får mindre penger til å bruke på andre tjenester i kommunen. Det er således viktig at dette fremgår klart for kommunens politiske organer.

Oppsummering av revisjonskriterier problemstilling 2

Revisjonskriterier for problemstilling 2 kan oppsummeres slik:

6. Alle kostnader som inngår i selvkostberegningene skal kunne henføres til den aktuelle selvkosttjenesten i henhold til regelverk og retningslinjer.
7. Det skal være full kostnadsdekning på renovasjon og slam/tømming av septik. For de andre selvkostområdene må det kunne dokumenteres at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens kostnader

Problemstilling 3: Selvkostfond

Har Nord-Odal kommune behandlet eventuelle selvkostfond korrekt?

Revisjonskriteriene for denne problemstillingen bygger på retningslinjer for selvkost kapittel 7.1.

For alle selvkostområdene skal overskudd fra selvkostregnskapet avsettes til bundet driftsfond (selvkostfond). Et negativt resultat (underskudd) skal motregnes selvkostfondet i den grad det er midler på fondet. Et negativt selvkostresultat (underskudd) kan bare fremføres mot fremtidige overskudd dersom gebyrområdet gjennom lov eller kommunestyrevedtak skal ha full kostnadsdekning. Kommunen kan framføre et overskudd fra selvkosttjenesten til et senere år (innenfor en 5 års periode).

Selvkostfondets funksjon er å håndtere svingninger i inntekter og kostnader mv. slik at gebyrene kan holdes mer stabile. Kommunen skal ivareta selvkostprinsippet over tid, og kommunen skal sørge for at gebyrinntektene over tid ikke overstiger kostnadene for årene samlet.

Hvert selvkostområde skal ha sitt eget selvkostfond, og midler på et fond knyttet til ett gebyrområde kan ikke benyttes (midlertidig) i verken selvkostregnskapet eller årsbudsjettet/årsregnskapet til å finansiere årets underskudd på et annet gebyrområde. Selvkostfondet skal ikke benyttes som finansiering av investeringer.

Det skal beregnes kalkulatoriske renter av selvkostfondet. Rentene skal reflektere alternativavkastningen som brukerne går glipp av ved at midlene er bundet i selvkostfond. Beregningsgrunnlaget vil være gjennomsnittlig beholdning for det enkelte år. Selvkostfondets kalkulatoriske renter er lik beregningsgrunnlaget multiplisert med kalkylerenten.

For å ivareta generasjonsprinsippet må et positivt selvkostresultat (overskudd) være tilbakeført til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år. Kommunen skal ikke avsette midler til et selvkostfond samme år som de bruker av et selvkostfond.

Retningslinjene åpner for at kommunen kan ha et lengre tidsperspektiv enn fem år, men da må kommunen vurdere ut fra lokale forhold om det er faglig grunnlag for å strekke perioden for tilbakeføring av overskudd over fem år, eller om det vil være mer rimelig å praktisere en kortere tilbakeføringsperiode. Kommunen må i slike tilfeller begrunne og dokumentere sitt valg om den går utover femårsperioden.

Oppsummering av revisjonskriterier problemstilling 3

Revisjonskriterier for problemstilling 3 kan oppsummeres slik:

8. Overskudd på selvkosttjenestene skal avsettes i fond
9. Underskudd på selvkosttjenesten fremføres mot fremtidige overskudd dersom gebyrområdet gjennom lov eller kommunestyrevedtak skal ha full kostnadsdekning
10. Hvert selvkostområde skal ha eget fond

11. Selvkostfond skal brukes til å dekke underskudd på den enkelte selvkosttjenesten innen fem år
12. Det skal beregnes kalkulatoriske renter på avsatte fondsmidler