

Forvaltningsrevisjon 2019

Utarbeidet av Hedmark Revisjon  
IKS på oppdrag fra  
kontrollutvalgene i kommunene  
Nord-Odal, Sør-Odal, Kongsvinger  
og Eidskog

# Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS – Selvkost, betalingsrutiner og kostnadseffektiv drift



Postboks 84, 2341 Løten

Telefon: 62 43 58 00

<https://hedmark-revisjon.no>

E-post: [post@hedmark-revisjon.no](mailto:post@hedmark-revisjon.no)

Org.nr: 974 644 576 MVA

## Forord

Denne rapporten er et resultat av forvaltningsrevisjon i selskapet Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS. Foreløpig rapport har vært sendt til selskapet og eierkommunene for uttalelse. Uttalelsene til rapporten er tatt inn i rapportens kapittel 12. Rapporten, som utgjør prosjektets sluttprodukt, avleveres herved til revisjonens oppdragsgiver, kontrollutvalgene i kommunene Eidskog, Kongsvinger, Sør-Odal og Nord-Odal.

Jo Erik Skjeggstad har vært utøvende revisor for forvaltningsrevisjonen og har gjennomført de nødvendige kontroller og skrevet rapporten. Laila Irene Stenseth har vært oppdragsansvarlig revisor for prosjektet og har kvalitetssikret arbeidet. Prosjektets datainnsamling er gjennomført i perioden oktober 2019 til januar 2020, og rapporten er slutført i februar 2020.

Innledningsvis vil man finne et sammendrag av rapporten som oppsummerer formål og problemstillinger, måten selskapskontrollen er gjennomført på og revisors konklusjoner og anbefalinger.

Vi benytter anledningen til å takke GIR IKS for bidrag i forbindelse med gjennomføring av forvaltningsrevisjonen. Vi takker også kontrollutvalgene i kommunene Eidskog, Kongsvinger, Sør-Odal og Nord-Odal for oppdraget.

Løten, den 5. mars 2020

Laila Irene Stenseth  
Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor

Jo Erik Skjeggstad  
Utøvende forvaltningsrevisor

## Innholdsfortegnelse

1	Sammendrag .....	3
2	Bakgrunn for prosjektet .....	7
2.1	Generelt om selvkost og spesielt om renovasjon .....	7
2.2	Om GIR IKS.....	8
3	Formål, problemstillinger og avgrensning.....	9
4	Revisjonskriterier.....	10
5	Metode for revisjonen.....	10
6	Problemstilling 1 – Selvkostberegning i GIR IKS .....	12
6.1	Revisjonskriterier for problemstilling 1 .....	12
6.2	Innhentet data.....	12
6.3	Revisors vurderinger vedrørende beregning av selvkost i GIR IKS.....	14
7	Problemstilling 2 – Henføring av kostnader og kryss-subsidiering .....	17
7.1	Revisjonskriterier for problemstilling 2 .....	17
7.2	Innhentede data .....	17
7.3	Revisors vurdering mht. henføring av kostnader og kryss-subsidiering .....	19
8	Problemstilling 3 – Etterlevelse av betalingsrutiner .....	23
8.1	Revisjonskriterier for problemstilling 3 .....	23
8.2	Innhentede data .....	23
8.3	Revisors vurdering av betalingsrutinene.....	25
9	Problemstilling 4 – Kostnadseffektiv drift .....	28
9.1	Revisjonskriterier for problemstilling 4 .....	28
9.2	Innhentet data.....	28
9.2.1	Renovasjonsbenchmarking i regi av Avfall Norge .....	31
9.2.2	Data fra GIR IKS sin rapportering og annen informasjon .....	33
9.2.3	Sammenligning av GIR IKS opp mot andre renovasjonsselskaper .....	34
9.3	Revisors vurdering vedrørende kostnadseffektiv drift.....	39
10	Konklusjon .....	41
11	Anbefalinger .....	44
12	Selskapets og eierkommunenes uttalelse til rapporten .....	45
13	Referanser .....	50
	Vedlegg A: Utledning av revisjonskriterier.....	52
	Vedlegg B: Kontroll av etterlevelse selvkost – Renovasjon.....	61

## 1 Sammendrag

Formålet med denne forvaltningsrevisjonen har vært å vurdere om GIR IKS følger lov, forskrifter og gjeldene retningslinjer for beregning av selvkost, om selskapet har rutiner som sikrer korrekt innbetaling ved gjenvinningsstasjonene og om selskapet drives kostnadseffektivt. Følgende problemstillinger er besvart:

1. I hvilken grad beregner GIR IKS selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldende retningslinjer?
2. Hvordan sikrer GIR IKS at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med?
3. Hva slags betalingsrutiner har GIR IKS ved innsamlingsstasjonene, og hvordan sikres det at rutinene følges?
4. Hvor kostnadseffektivt drives selskapet sett i forhold til lignende selskaper?

I forbindelse med forvaltningsrevisjonen er det utledet revisjonskriterier fra kommuneloven, IKS loven og forurensningsloven. Videre fra Kommunal- og moderniseringsdepartementets retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester og veileder fra miljødirektoratet vedrørende beregning av kommunale avfallsgebyrer. Det er også utledet revisjonskriterier fra utredninger og teori rundt internkontroll i kommunesektoren. Grunnlagsdata til prosjektet er innhentet ved dokumentstudier, intervjuer og besøk/observasjon ute ved gjenvinningsstasjonene.

Vårt inntrykk er at det gjøres mye bra i GIR IKS når det gjelder selvkostberegning, betalingsrutiner og kostnadseffektiv drift. Vi mener likevel det er behov for å gjøre enkelte tilpasninger for fullt ut å etterleve de anbefalinger som gjelder for selvkostberegningene. Det er også muligheter til forbedringer når det gjelder rutiner for betaling ved gjenvinningsstasjonene og når det gjelder rapportering opp mot kostnadseffektiv drift. Til den enkelte problemstilling er det knyttet følgende konklusjoner:

### **I hvilken grad beregner GIR IKS selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer?**

Ut fra hva vi har sett gjennom våre undersøkelser, ser det ut til at GIR IKS beregner selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer. Vår konklusjon baserer seg på at GIR IKS utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, og at dette regulativet tar hensyn til regelverket for selvkost for renovasjonstjenester. Gebyrforslagene i eierkommunene er basert på et gjennomarbeidet selskapsbudsjett i GIR IKS, der selvkostkalkylen er et sentralt grunnlag. Det bemerkes imidlertid at grunnlaget vanligvis ikke er tilgjengelig for kommunestyret når de skal vedta gebyrsaken. Vi mener dette kan være nyttig informasjon å ha tilgjengelig. GIR IKS har ellers etablert et system og rutiner for utarbeidelse av selvkostkalkyler. Vi mener systemet er egnet til å sikre at regelverket og anbefalt praksis etterleves. Systemet og rutinene for selvkost og selvkostberegningene kan også dokumenteres.

### **Hvordan sikrer GIR IKS at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med?**

Vår konklusjon er at GIR IKS har rutiner og systemer som skal sikre at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med. Vi har likevel noen kommentarer når det gjelder GIR IKS sin praksis på området:

- For å hindre kryss-subsidiering, legges selskapets regnskapsdata inn i et eget selvkostverktøy, der de enkelte regnskapsposter fordeles mellom husholdningsdelen og næringsdelen etter fordelingsnøkler som vurderes årlig. Vi mener dette hindrer kryss-subsidiering. Vi vil likevel bemerke at avfallsforskriften tilsier separat regnskapsføring. Det krever etter vår vurdering at kostnadene og inntektene fordeles på husholdnings- og næringsdelen fortløpende gjennom året. Når det gjelder kostnads- og inntektsfordeling mellom eierkommunene ses hele GIR IKS sitt nedslagsfelt under ett, og tjenestetilbudet er forutsatt å være tilnærmet likt i alle eierkommunene. GIR IKS etterlever veilederen for selvkostberegning og har ingen differensiering av gebyrene med bakgrunn i henteavstander mellom abonnement og GIR IKS sitt mottak. Det foretas likevel en viss differensiering av gebyrene når det gjelder ekstra henteavstand fra offentlig vei og rimeligere gebyrer i fellesløsninger.
- Vi har gjennomgått grunnlaget for selvkostkalkylen for 2018, og kommentert noen avvik fra hva som er anbefalt praksis. I selvkostberegningen inngår det ordinære renteinntekter og honorarer til representantskapsmedlemmer. Vi kan ikke se at det gjøres noen fordeling av balanseført egenkapital mellom selvkost- og næringsdelen av selskapet med tilhørende beregning av kalkulatoriske renter på egenkapitaldelen som beskriver seg selvkostdelen av selskapet. Med unntak av dette mener vi at selvkostberegningen er i henhold til regelverk og retningslinjer
- Vi har sett etter at overskudd på selvkosttjenesten avsettes til selvkostfond i henhold til regelverk og retningslinjer, og at underskudd på selvkosttjenesten avregnes mot selvkostfond. GIR IKS er nå (2020) i en situasjon der selskapet har et fremførbart underskudd på selvkosttjenesten. Vi har sett på praksis rundt selvkostfond, og har i denne forbindelse vansker med å se sammenhengen mellom selvkostberegning og selvkostfond i GIR IKS og i eierkommunene. Vi stiller derfor spørsmål ved om det er tilstrekkelig avklart hvem som har ansvaret for å beregne og presentere den totale selvkostberegningen for renovasjonstjenestene.
- Vi har sett på praksis rundt eventuelle feil i tidligere års selvkostkalkyler, og om slike er rettet i henhold til retningslinjene for beregning av selvkost. Dette har ikke vært aktuelt for GIR IKS og en har således ingen innført praksis i selskapet på dette området.

### **Hva slags betalingsrutiner har GIR IKS ved innsamlingsstasjonene, og hvordan sikres det at rutinene følges?**

GIR IKS har en god del på plass når det gjelder sine betalingsrutiner på gjenvinningsstasjonene og hvordan det sikres at disse etterleveres. Vi ser likevel at det finnes forbedringsmuligheter:

- Selskapet har skriftlige rutiner for den delen av betalingsrutinene som omfatter bruk av kasseapparater, kontanthåndtering, dagsoppgjør og månedsrapportering. Rutiner for å sikre at de som skal betale virkelig gjør det, håndteres av den enkelte ansatte. Det kan etter vår mening medføre ulik praksis ved de ulike gjenvinningsstasjonene. Ansatte som har ansvaret for å ta imot og håndtere innbetaling av avfallsgebyrer ved innsamlingsstasjonene, opplever å få tilstrekkelig opplæring i rutinene. Dette vil selvsagt oppveie noe. Det er likevel vår oppfatning at GIR IKS i større grad kan skriftlig-gjøre rutinene på området. Vi mener ellers at selskapet med fordel kunne lagt ut mer informasjon om priser og regler/fremgangsmåte for levering av næringsavfall på sine internettsider.

- I tilknytning til oppfølging av om rutinene for betaling ved gjenvinningsstasjonene etterleves, mener vi at GIR IKS med fordel kunne benytte selskapets avvikssystem for å registrere avvik også på dette området. Det meldes ikke avvik på området i dag, og dette ville være et viktig bidrag til en systematisk oppfølging av at rutinene på området etterleves. Det gjennomføres etter hva vi kan se, heller ingen spesiell oppfølging fra ledelsens side av at innbetalingsrutinene ute på gjenvinningsstasjonene etterleves. Vi mener det bør gjennomføres et minimum av stikkprøvekontroller, observasjon eller føring av statistikk for å overvåke at rutinene følges.

Vi presiserer at kontrolltiltakene må stå i forhold til omfanget av innbetalinger. Ettersom omfanget av betaling på gjenvinningsstasjonene har gått kraftig ned de siste årene bør også oppfølgingstiltakene være enkle og ikke av en for omfattende karakter.

### **Hvor kostnadseffektivt drives selskapet, for eksempel sett i forhold til lignende selskaper?**

Vi har sett på hva slags tiltak GIR IKS har gjennomført for å sikre en kostnadseffektiv drift. Vi har videre prøvd å sammenligne ulike områder i GIR IKS med andre lignende selskaper. Vi ser at selskapet utvikler driften og innfører nye tiltak for å sikre mer kostnadseffektiv drift. Det er likevel vårt inntrykk at GIR IKS først og fremst fokuserer på kostnadseffektiv og rimelig drift gjennom nøkternhet i den daglige drift. Internt i selskapet og overfor eierrepresentantene rapporteres det på status og holdes oversikt over utviklingen på økonomi og sentrale produksjonsdata. Selskapet sammenligner seg også i noen grad med andre lignende selskaper.

Vi kan konstatere at gebyrnivået er et viktig sammenligningskriterium i renovasjonsbransjen. GIR IKS kommer godt ut av en slik sammenligning. Det er likevel viktig å være klar over at det er mange forhold som har betydning for driften av et renovasjonsselskap. For å få et bedre grunnlag for styring mener vi at GIR IKS med jevne mellomrom bør foreta en mer grundig gjennomgang av driften. I den forbindelse kan det være aktuelt å delta i nasjonal renovasjonsbenchmarking, slik selskapet sist gjorde i 2014. Renovasjonsbenchmarkingen gjøres på et bredere sett av sammenligningskriterier enn hva selskapet vanligvis forholder seg til, og gir dermed et bedre grunnlag for sammenligning. Det kan også bidra en grundigere rapportering til eierkommunene om forhold som har med kostnadseffektiv drift å gjøre.

Vi har sammenlignet GIR IKS med andre renovasjonsselskaper på Østlandet. Vi ser at selskapet kommer godt ut når det gjelder nivå på gebyr og lønn/honorar til ansatte, ledelse og styre. Selskapet ligger spesielt lavt med hensyn til materialgjenvinningsgrad. Sammen med det faktum at selskapet har et fremførbart underskudd på selvkosttjenestene, vil lav materialgjenvinningsgrad ha stor betydning for utviklingen av avfallsgebyrene i årene fremover.

Med bakgrunn i revisors vurderinger og konklusjoner anbefaler vi at GIR IKS bør:

- Vurdere å avholde eiermøter i forbindelse med budsjettvedtaket i representantskapet.
- Vurdere å innføre separat regnskapsføring for husholdningsdelen og næringsdelen i selskapet.
- Vurdere følgende endringer i selvkostberegningen:
  - Utelate ordinære renteinntekter
  - Utelate honorarer til representantskapsmedlemmer
  - At det foretas en fordeling av balanseført egenkapital mellom selvkost- og næringsdelen i selskapet, og at det beregnes kalkulatoriske renter på den delen som beskriver seg fra selvkostdelen.

- Utarbeide felles skriftlige rutiner, eller ta inn en presisering i kvalitetshåndboka, som beskriver hvordan de ansatte skal forholde seg med hensyn til de som skal betale for levering av avfall. Det bør gjøres for å sikre at dette blir gjort mest mulig likt ved de ulike gjenvinningsstasjonene.
- Utarbeide skriftlige rutiner for avstemming av, og forberedelse av bokføring av kasseoppgjør og fakturering.
- Legge ut mer informasjon om regler/fremgangsmåte for levering av næringsavfall på GIR IKS sine internettsider.
- Vurdere å gjennomføre systematiske stikkprøvekontroller på om betalingsrutinene fungerer, og at en også tar i bruk GIR IKS sitt avvikssystem på dette området. Det presiseres imidlertid at oppfølgingstiltakene må stå i stil med omfanget av innbetalinger.
- Vurdere å delta i den nasjonale renovasjonsbenchmarkingen med jevne mellomrom slik at selskapet og eiere kan danne seg et mer helhetlig bilde av status for virksomheten

Ut over dette har vi følgende anbefaling som også omfatter GIR IK sine eierkommuner:

- Eierkommunene bør vurdere om det bør følge med mer grunnlagsinformasjon fra GIR IKS til kommunestyre-sakene som gjelder gebyrfastsettelse.
- GIR IKS og eierkommunene bør avklare hvem som skal beregne og presentere den totale selvkostberegningen for renovasjonstjenestene. GIR IKS eller eierkommunene.

## 2 Bakgrunn for prosjektet

Kommuneloven § 23-2 c pålegger kontrollutvalget å påse at det gjennomføres forvaltningsrevisjon av kommunens virksomhet og av selskaper som kommunene har eierinteresser i. Vinteren 2019 bestilte kontrollutvalgene i Nord-Odal, Sør-Odal, Kongsvinger og Eidskog en selskapskontroll rettet mot Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS (GIR IKS). Bestillingen har sitt utspring i følgende vedtak som er likelydende for kontrollutvalgene:

### Vedtak

1. *Kontrollutvalget viser til revidert plan for selskapskontroll for xxx kommune for 2018-2019 og vedtar oppstart av et forvaltningsrevisjonsprosjekt knyttet til GIR IKS.*
2. *Prosjektet har følgende problemstillinger:*
  1. *I hvilken grad beregner GIR IKS selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer?*
  2. *Hvordan sikrer GIR IKS at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med?*
  3. *Hva slags betalingsrutiner har GIR IKS ved innsamlingsstasjonene, og hvordan sikres det at rutinene følges?*
  4. *Hvor kostnadseffektivt drives selskapet, f.eks. sett i forhold til lignende selskaper?*

*Hvis det i løpet av gjennomgangen avdekkes andre problemstillinger som bør undersøkes nærmere, tas dette opp med kontrollutvalget.*

3. *Prosjektet gjennomføres innenfor en ressursramme på ca. 270 timer og kontrollutvalget ber om at endelig rapport ferdigstilles innen 31.12.19*
4. *Kontrollutvalget gir sekretariatet fullmakt til å følge opp prosjektet på vegne av utvalget. Hvis det er vesentlige endringer i forhold til tidsplanen eller andre forhold, legger sekretariatsleder saken fram for kontrollutvalget*

Det henvises til kontrollutvalgssak N-36/19 i Nord-Odal, S-34/19 i Sør-Odal, K-38/19 i Kongsvinger og E-31/19 i Eidskog. Behandlingen i kontrollutvalgene er basert på en prosjektplan utarbeidet av Hedmark Revisjon IKS, og denne er lagt til grunn for gjennomføringen av forvaltningsrevisjonen.

### 2.1 Generelt om selvkost og spesielt om renovasjon

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 eller et selskap som utfører kommunale oppgaver påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste. Kommunen eller selskapet har med andre ord ikke anledning til å ta mer betalt for varen/tjenestene fra innbyggerne enn hva det faktisk koster å levere dem.

Renovasjonstjenester skal etter forurensningsloven gjennomføres til full selvkost. Dette innebærer at renovasjonsgebyrene fullt ut skal dekke kostnaden ved å drive denne tjenesten. Eventuelle overskudd eller underskudd i det enkelt driftsår avsettes/belastes et selvkostfond som forvaltes etter bestemte regler. I selvkostberegningen for renovasjonsområdet er det kun innsamling og håndtering av husholdningsregnskap som skal inngå i selvkostberegningen, mens næringsavfall må holdes utenom.



Årsaker til at det er viktig å ha fokus på selvkost for de kommunale tjenestene, er at dette er viktige tjenesteområder for befolkningen. Innbyggerne stiller i økende grad spørsmål ved kvalitet og pris på kommunale tjenester. Kommunene har i de fleste tilfeller monopol på tjenestene, og kan også pålegge innbyggerne å betale for tjenestene. En kommuneøkonomi under press gir motivasjon til å utnytte inntektsmulighetene maksimalt. Regelen er likevel at kommunen ikke skal tjene penger på de lovpålagte tjenestene til innbyggerne, og selvkost utgjør den øvre grensen.

## 2.2 Om GIR IKS

GIR IKS ble stiftet 1.9.1994 av eierkommunene Eidskog, Kongsvinger, Nord-Odal og Sør-Odal. Selskapet har ansvaret for renovasjonsordningen i de fire kommunene. Kommunene vedtar og fakturerer renovasjonsgebyret. Ordningen gjelder for ca. 18 000 ordinære abonnenter og ca. 3 300 hytter. Kommunene har eierandel i selskapet etter prosentvis andel av innbyggere.

Selskapets hovedformål er å utføre offentlige tjenester for sine eiere, knyttet til renovasjon og innsamling av husholdningsavfall i eierkommunene. Selskapet skal være en pådriver for fremtidsrettede og miljømessig gode løsninger for avfallshåndtering. Selskapet skal også være en pådriver for avfallsminimering, gjenbruk, gjenvinning og forsvarlig sluttbehandling av avfallet.

Fra de siste årsmeldingene kan vi oppsummere følgende resultater for perioden 2013 til 2018:

Nøkkeltall	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Omsetning	41 590 689	42 520 986	43 936 896	48 316 401	55 744 052	57 706 403
Resultat	572 581	-1 495 421	-2 121 414	-706 237	-305 454	-195 702
Langsiktig gjeld	22 542 116	24 653 670	22 419 883	35 756 229	39 262 782	42 964 355
Egenkapital	10 101 837	8 606 417	6 485 002	836 050	530 596	334 887
Avfallsmengder (i tonn)	16 662	17 105	17 171	16 908	16 740	17 347
Materialgjenvinningsgrad	28%	28%	27%	29%	31%	32%
Total gjenvinningsgrad	99%	100%	99%	99%	99%	100%
Gebyr i kr. per abonnent	1 849	1 849	1 849	1 920	1 970	2070
Selvkostresultat	1 158 022	-1 550 735	-2 026 632	-2 697 723	-2 305 512	-2 413 922
Dekningsgrad selvkost	103,5%	95,8%	94,5%	94,8%	92,6%	93,8%

KOSTRA tall viser at det gjennomsnittlige gebyrnivået for GIR IKS sine eierkommuner har ligget noe under gjennomsnittet for nabokommunene både i 2016, 2017 og 2018, men at en nærmer seg gjennomsnittet her. Den enkelte kommune ligger også under gjennomsnittet for KOSTRA gruppene og landsgjennomsnittet når det gjelder nivå på gebyrene. Det rapportert følgende i KOSTRA fra GIR IKS sine eierkommuner i perioden 2015 - 2018:

Avfallsgebyr	2015	Endring 2016		Endring 2017		Endring 2018	
Kongsvinger	1588	8 %	1718	3 %	1768	14 %	2018
Eidskog	1645	26 %	2066	-17 %	1714	32 %	2265
Sør-Odal	1667	9 %	1820	-5 %	1720	10 %	1886
Nord-Odal	1630	2 %	1670	12 %	1870	8 %	2023

### 3 Formål, problemstillinger og avgrensning

I forbindelse med behandlingen av prosjektplanen for denne forvaltningsrevisjonen har de ulike kontrollutvalg gitt innspill på hva revisjonsgjennomgangen bør fokusere på. I utgangspunktet har kontrollutvalgene hatt hovedfokus på selvkost. Dette være seg om GIR IKS etterlever regelverket på området og om en er sikret med hensyn til skille virksomhet som er omfattet av selvkostbestemmelsene fra områder som ikke er omfattet (kryss-subsidiering). Videre at selvkosttjenestene ikke belastes med kostnader som de ikke skal belastes med.

Kontrollutvalgene har hatt ønske om å følge opp en selskapskontroll/forvaltningsrevisjon fra 2008 som også rettet seg mot selvkost i GIR IKS. Det ble avdekket avvik med hensyn til selvkostregnskapene og henføring av kostnader og inntekter. Kontrollutvalgene er i denne forbindelse gjort oppmerksom på at det også ble gjennomført en forvaltningsrevisjon på selvkostområdet for Nord-Odal kommune i 2018, som også omfattet tjenester levert fra GIR IKS. Resultatene fra denne forvaltningsrevisjonen ligger også til grunn for hvordan denne selskapskontrollen/forvaltningsrevisjonen gjennomføres. Det er lagt til grunn at en ikke bare ser på systemer og rutiner, men også hvordan disse følges opp i praksis.

Andre innspill fra kontrollutvalgene til områder som bør undersøkes nærmere, var rutiner for betaling ved innsamlingsstasjonene og hvordan rutineene følges opp. Kontrollutvalgene har videre vært opptatt av om selskapet drives på en kostnadseffektiv måte, slik at gebyrene holdes på et akseptabelt nivå. Begge disse innspillene kan ses i sammenheng med håndtering av selvkost, kryss-subsidiering og henføring av kostnader til selvkosttjenester i selskapet. Ut fra dette har vi formulert følgende formål med forvaltningsrevisjonen:

*.... å vurdere om GIR IKS følger lov, forskrift og gjeldene retningslinjer for beregning av selvkost, om selskapet har rutiner som sikrer korrekt innbetaling ved innsamlingsstasjonene og om selskapet drives kostnadseffektivt.*

Følgende problemstillinger gjelder for selskapskontrollen/forvaltningsrevisjonen:

1. I hvilken grad beregner GIR IKS selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldende retningslinjer?
2. Hvordan sikrer GIR IKS at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med?
3. Hva slags betalingsrutiner har GIR IKS ved innsamlingsstasjonene, og hvordan sikres det at rutineene følges?
4. Hvor kostnadseffektivt drives selskapet sett i forhold til lignende selskaper?

Prosjektet avgrenses til GIR IKS og omfatter ikke kommunenes kostnader/inntekter vedrørende renovasjon.

Det er gjennomført kontroll av systemene for selvkost tidligere. I denne forvaltningsrevisjonen går vi mer i dybden og undersøker hvordan GIR IKS i praksis følger opp sine rutiner og systemer.

## 4 Revisjonskriterier

Revisjonskriterier skal begrunnes i/utledes av autoritative kilder innenfor det reviderte området. Autoritative kilder kan være lover, forskrifter, forarbeider, rettspraksis, politiske vedtak/mål/føringer, administrative retningslinjer/mål/føringer, statlige føringer/veiledere, andre myndigheters praksis, teori og reelle hensyn som vurderinger av hva som er rimelig/ formålstjenlig/effektivt. Revisjonskriteriene utledes med utgangspunkt i problemstillingene og danner grunnlaget for hva de innsamlede data vurderes opp mot. Revisjonskriteriene er uttrykk for en norm eller et ideal for hvordan tilstanden på området bør være. Revisjonskriteriene danner derfor utgangspunkt for revisjonens anbefalinger.

For denne forvaltningsrevisjonen er det utledet revisjonskriterier fra følgende kilder:

- Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)
- Lov om interkommunale selskaper (IKS loven)
- Lov om vern mot forurensning og om avfall (forurensningsloven)
- Forskrifter og forarbeider til nevnte lover
- Rundskriv fra kommunal- og moderniseringsdepartementet – Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester
- Veileder fra miljødirektoratet vedr. beregning av kommunale avfallsgebyrer
- Utredninger og teori rundt internkontroll i kommunesektoren
- Selskapsavtale for GIR IKS

Det er utledet revisjonskriterier knyttet opp til den enkelte problemstilling. For hver problemstilling ender utledningen opp i en oppsummering i korte punkter som en vil finne igjen innledningsvis de kapitlene der problemstillingen behandles. Fullstendig utledning av revisjonskriterier finnes i vedlegg A til rapporten.

## 5 Metode for revisjonen

Valg av metode vil variere etter formålet med forvaltningsrevisjonen og hvilke problemstillinger man ønsker svar på. I denne forvaltningsrevisjonen er det benyttet dokumentstudier, intervjuer og observasjon som metode.

### Dokumentstudier:

Undersøkelsen har blant annet omfattet gjennomgang og vurdering av relevant dokumentasjon, som i denne sammenheng er:

- Regnskapsdata i GIR IKS
- Rapportering og dokumentasjon rundt selvkost fra GIR IKS. Inkludert selvkostkalkyler
- Intern informasjon, vedtak, rutinebeskrivelser mv.
- Saker og vedtak i eierkommunene som vedrører selvkost.

### Intervjuer:

Det er gjennomført et begrenset antall kvalitative intervjuer med ledelsen og nøkkelpersonell i selskapet. Det er gjennomført intervju med styreleder og daglig leder i forbindelse med oppstarten av forvaltningsrevisjonen. Videre er det gjennomført intervju med en ansatt som har oppgaver rundt økonomi/regnskap i selskapet. Det er også gjennomført et oppsummeringsmøte med daglig leder. Til

intervjuene er det utarbeidet temalister som er sendt de ulike respondentene før intervjuet og det er utarbeidet en intervjuguide som er benyttet under selve intervjuene.

Observasjon:

Det er gjennomført besøk ved gjenvinningsstasjonene i Sør-Odal, Kongsvinger og Eidskog for å se hvordan disse er organisert. Hensikten har vært å få et innblikk i hvordan arbeidet med mottak og håndtering av næringsavfall og sortert husholdningsavfall er organisert. Vi har også sett på hvordan betalingsordningen ved gjenvinningsstasjonene fungerer i praksis. I forbindelse med besøket ute på gjenvinningsstasjonene har vi videre kartlagt hvordan arbeidet gjennomføres, hvilken type opplæring de ansatte har fått og hvordan ansatte forholder seg til fastsatte rutiner.

Verifisering av innhentet data:

Alle data som er innhentet er verifisert. Intervjuer er verifisert av intervjupersonene og dokumentstudiene av GIR IKS i forbindelse med at foreløpig rapport er sendt selskapet til uttalelse. Prosjektet er ellers gjennomføres i samsvar med Norges kommunerevisorforbund sin standard for forvaltningsrevisjon (RSK 001).

## 6 Problemstilling 1 – Selvkostberegning i GIR IKS

### Problemstilling 1:

I hvilken grad beregner GIR IKS selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer?

#### 6.1 Revisjonskriterier for problemstilling 1

Utledning av revisjonskriterier for alle problemstillingene i prosjektet er beskrevet i sin helhet i vedlegg A til rapporten. Følgende kriterier (i kortform) gjelder for problemstilling 1:

1. GIR IKS utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, som tar hensyn til regelverket for selvkostområde.
2. GIR IKS utarbeider et tilstrekkelig grunnlag for gebyrvedtakene i eierkommunene.
3. GIR IKS har et system for utarbeidelse av selvkostkalkyler som sikrer at regelverket og anbefalt praksis etterleves
4. Selvkostberegningene kan dokumenteres.

#### 6.2 Innhentet data

I intervju med ledelsen i selskapet har vi fått opplyst at 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. Vi har fått opplyst at konsulenten hvert år tilbringer minst en dag ved GIR IKS der selvkostregnskapet gjennomgås og klargjøres. Dette skjer gjerne sammen med revisor.

GIR IKS har satt bort regnskapsføringen til ekstern regnskapsfører - Azets AS. Selskapet har en ansatt som forbereder det som skal føres i regnskapet, og som følger opp på økonomiområdet. Revisor for GIR IKS er BDO Hamar. Fra ledelsen i selskapet har vi fått opplyst at ekstern revisor kontrollerer det de har behov for i forhold til selvkost, og at revisor er opptatt av bevegelser på selvkostfondet. I forbindelse med denne forvaltningsrevisjonen er ekstern revisor varslet. Det er bedt om å få oversendt eventuelle nummererte brev de siste tre år, informasjon om eventuell rådgivning som har vært utført for GIR IKS, samt andre opplysninger som kan være av interesse for vår kontroll. Tilbakemeldingen er at det ikke er sendt nummererte brev til selskapet eller ytet særskilt rådgivning av betydning. Det er avlagt «rene» revisjonsberetninger de senere år, noe som betyr at regnskapene er avlagt uten vesentlige feil og mangler. Det er det reviderte regnskapet som danner grunnlaget for utarbeidelse av etter-kalkyle for selvkost.

Fra ledelsen i selskapet har vi fått opplyst at selvkostkalkyle og gebyrfastssettelsen 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. Kommunene får oversikt over gebyrene i et regneark, som de kan benytte og legge inn sine administrasjonsgebyr i.

Sak 3R-19 som er behandlet i representantskapet 28.10.2019 er et eksempel på hvordan GIR IKS får fastsatt sitt budsjett. I saksutredningen fastslås det at utgangspunktet for budsjettprosessen 2020 er prognose for regnskapsåret 2019, og reelle regnskapstall for perioden 01.07.18 til 30.06.19. I prognosen tas hensyn til endringer/utvikling i kostnader og inntekter så langt man har oversikt, og en

drøfter forutsetningene for neste års budsjett ut fra dette. Når det gjelder økonomiske størrelser legges SSB sine prognoser til grunn. For 2020 forutsettes det da ut fra dette, en lønnsøkning på 3,6%, lånerenter på 3,2%, økning i transportrelaterte kostnader på 2,3% og en generell prisstigning på 1,8% (KPI). Budsjettet fastsettes videre ut fra forutsetningen av uendret antall abonnenter og uendret mengde restavfall fra husholdningene. En regner videre med at kostnaden for levering av restavfall vil øke med ca. kr. 100,- pr. tonn. Når det gjelder prisene til næringskunder økes disse med 15%.

Saksutredningen gir videre en oversikt over selvkostfond/fremførbart underskudd på selvkosttjenestene, fordeling av budsjettmidler pr. måned og budsjettoversikt i henhold til kontoer i regnskapet. Saken ender i et vedtak i selskapets representantskap som viser rammen for driftsinntekter, ramme for driftskostnader og investeringsbudsjett. Videre hva slags betydning dette vil ha for renovasjonsgebyret. Det er oppgitt at for 2020 økes GIR IKS sitt grunngbyr med kr. 170,- for husholdningsabonnentene og 165,- for hytte- og fritidsabonnenter. Andre tillegg og fradrag holdes uendret. Fra ledelsen i selskapet har vi fått opplyst at det kun er styret og representantskapet som behandler budsjettsaken og at det ikke har vært vanlig å avholde eiermøter i GIR IKS.

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 IKS og dermed et lavere gebyr. Det samme gjelder hytter og fritidsboliger der avfall hentes i felles containere/1000 liter dunker. Administrasjonstillegget skal dekke kommunenes kostnader, og varierer fra kommune til kommune.

### Hva som rapportering på selvkost for renovasjon fra GIR IKS

I selskapets årsmelding for 2018 presenteres oversikt over selvkostresultat og selvkostfond som følger:

2018 Etterkalkyle selvkost	Husholdningsavfall	Næringsavfall	Totalt
Gebyrinntekter	38,786,750	11,380,088	50,166,838
Øvrige driftsinntekter	423,432	2,870,063	3,293,495
<b>Driftsinntekter</b>	<b>39,210,182</b>	<b>14,250,151</b>	<b>53,460,333</b>
Direkte driftsutgifter	34,744,888	14,438,453	49,183,341
Avskrivningskostnad	6,324,124	0	6,324,124
Kalkulatorisk rente (2,37 %)	712,860	0	712,860
<b>Driftskostnader</b>	<b>41,781,872</b>	<b>14,438,453</b>	<b>56,220,325</b>
+/- Gevinst/tap ved salg/utrangering av anleggsmiddel	157,768	0	157,768
<b>Resultat</b>	<b>-2,413,922</b>	<b>-188,302</b>	<b>-2,602,224</b>
Kostnadsdekning i %	93.8 %	98.7 %	95.1 %
<b>Fremførbart underskudd 01.01</b>	<b>-336,443</b>	<b>0</b>	<b>-336,443</b>
- Underskudd til fremføring	-2,413,922	0	-2,413,922
- Kalkulert rentekostnad fremførbart underskudd (2,37 %)	-36,579	0	-36,579
<b>Fremførbart underskudd 31.12 (inkl. rente på fond)</b>	<b>-2,786,944</b>	<b>0</b>	<b>-2,786,944</b>
Gebyrinntekter	38,786,750	0	38,786,750
Gebyrgrunnlag	41,200,672	0	41,200,672
Finansiell dekningsgrad i % (gebyrinntekter/gebyrgrunnlag)	94.1 %	0.0 %	94.1 %

I årsmeldingen er det informert om at selskapet har hatt en underdekning i selvkostområdet, slik at selvkostfondet er negativt. GIR IKS må derfor må planlegge med positive resultater for

selvkostområdet i årene fremover, og dekke inn tidligere underskudd. Tilsvarende oversikt finnes i saksutredningen til budsjettsaken som behandles i selskapets representantskap.

I årsregnskap/årsberetning 2018, note 1 om regnskapsprinsipper, heter det at de regnskapsmessige konsekvenser etter selvkostprinsippet er innarbeidet i resultatregnskapet. Det vises videre til note 9 selvkostfond som viser inngående og utgående balanse, bevegelse i form av innskudd/bruk av fond, renteberegning og hvilken rentesats som er brukt opp mot selvkostfondet.

### Hva som rapporteres om selvkost for renovasjon i eierkommunene

For å kunne vurdere om kommunene har et tilstrekkelig grunnlag for sine gebyrvedtak har vi kartlagt hvordan sakene behandles i kommunene, og hva som rapporteres av kommunene selv når det gjelder selvkost på renovasjon. Det blir tatt egne vedtak om renovasjonsgebyrene i kommunestyret. I gebyrsakene for 2020 er det gebyrforslaget fra GIR IKS som legges frem, inkludert kommunenes administrasjonsgebyr. I Eidskog og Kongsvinger fatter kommunestyre vedtak om gebyrer i samme sak som årsbudsjett og økonomiplan. I Sør-Odal og Nord-Odal fatter kommunestyre vedtak om gebyrer i egen sak, men i samme møte som årsbudsjett og økonomiplan behandles. Det er vanligvis kun forslaget til gebyrer som ligger vedlagt saken i eierkommunene. I Nord-Odal kommune ligger det imidlertid med en egen plan for selvkostfond og en gebyrsammenligning med andre kommuner. Alle eierkommunene i GIR IKS har selvkostkalkyler for renovasjon som note i sine regnskaper.

## 6.3 Revisors vurderinger vedrørende beregning av selvkost i GIR IKS

Det første kriteriepunktet som GIR IKS vurderes mot er **hvorvidt selskapet utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, som tar hensyn til regelverket for selvkostområde**. I denne forbindelse har vi gjort en vurdering av budsjettsaken i GIR IKS. Det er GIR IKS sitt budsjett som er grunnlaget for gebyrene, og dette budsjettet tar blant annet utgangspunkt i etter-kalkylen for foregående år. Veileder for selvkostberegning for renovasjonstjenestene fastholder at det er nettokostnaden som gjelder når selvkost skal beregnes. Når det gjelder inntekter kan dette for eksempel dreie seg om salg av biprodukter og salg av anleggsmidler. Ved siden av gebyrinntektene har GIR IKS blant annet inntekter fra såkalte plussfraksjoner (papp og papir, metall, plast og glass/metallemballasje), utleie av utstyr etc. Vi konstaterer at GIR IKS tar hensyn til relevante inntekter i etter-kalkylen.

Etter-kalkylen må inkludere både kapitalkostnader og driftskostnader. De kapitalkostnadene som er med i selvkostkalkylen til GIR IKS, er avskrivninger og kalkulatoriske renter på varige driftsmidler. Disse er, etter hva vi kan se, beregnet slik lov, forskrift og anbefalinger på området har angitt. Renovasjonstjenestene er organisert i en enhet, som kun har renovasjon som oppgave. Det innebærer at problematikken vedrørende direkte og/eller indirekte kostnader vil være mindre komplisert enn om kommunene selv skulle gjennomført tjenesten. For GIR IKS er dette i utgangspunktet et spørsmål om fordeling av kostnader og inntekter mellom husholdningsdelen og næringsdelen i selskapet. Alle direkte og indirekte kostnader og inntekter skal tas med i grunnlaget, men må fordeles mellom andelen husholdningsavfall og andelen næringsavfall. For selvkostkalkylen benyttes fordelingsnøkler for den enkelte regnskapspost. Utgangspunktet for fordelingene er vekt på levert avfall, og den enkelte ansattes på de ulike oppgavene. Fordelingsnøkler vurderes årlig, noe som er helt nødvendig ettersom sammensetningen av husholdnings- og næringsavfall vil variere fra år til år. Vi kommer tilbake til detaljer med hensyn til fordeling av kostnader og eventuell kryss-subsidiering under problemstilling 2.

Overskudd på selvkostområdet avsettes til selvkostfond, mens underskudd belastes opptjent selvkostfond, eventuelt at underskudd fremføres mot fremtidig overskudd på selvkostområdet. Det beregnes kalkulatoriske renter også for selvkostfondet. Veileder for beregning av selvkost for renovasjonstjenestene anbefaler å benytte differensierte gebyrer der dette kan bidra til avfallsreduksjon og økt gjenvinning. I GIR IKS ser vi at abonnentene betaler etter størrelse på beholder og at det er gratis levering på gjenvinningsstasjonene så lenge avfallet er sortert. Det er også forskjell på gebyrene for husstander og fritidsboliger, fordi det vil være ulike mengder avfall fra disse abonnentene.

På renovasjonsområdet er det krav om full kostnadsdekning, og det kreves at selvkostområdet presenteres på en fullstendig måte. Det er vår vurdering av GIR IKS praktiserer full kostnadsdekning for sin del av renovasjonstjenestene. Det er imidlertid viktig å være klar over at kommunene også har kostnader i forbindelse med renovasjonstjenestene. Kommunene står blant annet for fakturering og innkreving av gebyrene. Vi har ikke gjort egne kontroller opp mot eierkommunene. Vi har inntrykk av at den enkelte kommune setter opp selvkostnoter til årsregnskapet som inkluderer både det kommunene selv har av kostnader og inntekter, samt overføring av GIR IKS sin andel av gebyrinntekter. Vi er imidlertid usikre på om dette gir en samlet oversikt av selvkost på området. I og med at dette er forhold som GIR IKS ikke har ansvar for, har vi ikke kontrollert kommunenes tall i detalj.

Ut fra de momenter som er nevnt over er Det er vår vurdering at GIR IKS utarbeider selvkostkalkyler som tar hensyn til regelverket for selvkostområde. Kriteriepunkt 1 er således oppfylt.

Kriteriepunkt nummer 2 går på **hvorvidt GIR IKS utarbeider et tilstrekkelig grunnlag for gebyrvedtakene i eierkommunene**. Som tidligere nevnt, er det selvkostkalkylen og selskapets budsjettforslag som er grunnlaget for forslaget til gebyr, som går til kommunestyret for vedtak. I tillegg legger kommunene inn sin andel av gebyret (administrasjonsgebyret) når sakene skal behandles i kommunestyret. Vi har sett gjennom gebyrsakene i eierkommunene og det er uten unntak bare gebyrforslaget fra GIR IKS som legges frem, inkludert kommunenes administrasjonsgebyr. Kommunene har tilgang til grunnlaget for gebyrforslaget. Vi mener det kunne være aktuelt å vedlegge budsjettdokumentet fra GIR IKS i saken. Noen av kommunene gjør dette for andre selskaper som utfører tjenester på vegne av kommunen. Dette er informasjon som vi mener kan være nyttig for kommunestyre å ha kjennskap til. Vi tar forbehold om at informasjonen presenteres for kommunestyre i andre sammenhenger/saker. Vi vet for eksempel at innkalling og protokoller fra representantskap sendes til rådmann og ordfører.

I kommunikasjonen med kommunen bemerker vi ellers at det ikke avholdes eiermøter i forbindelse med budsjettvedtaket i eierorganet slik dokumentet «God selskapsstyring i Kongsvingerregionen» punkt 3.4.2 tilsier. Dette er også et tiltak for å kunne knytte budsjettbehandlingen i GIR IKS og behandlingen i kommunen tettere sammen. Kriteriet (kriterium 3.) om å sikre et tilstrekkelig informasjonsgrunnlag til gebyrvedtakene må sies å stort sett være oppfylt fra GIR IKS sin side. Vi mener imidlertid at eiermøter kan bidra til tettere samarbeid med kommunen om budsjett og gebyrer, og at kommunene kan bli flinkere til å gi kommunestyrene informasjon om grunnlaget for gebyrforslagene.

Kriteriepunkt nummer 3 omhandler **hvorvidt GIR IKS har et system for utarbeidelse av selvkostberegninger som sikrer at regelverket og anbefalt praksis etterleveres**. Med hensyn til krav til



systemet for utarbeidelse av selvkostberegninger tar Kommunal- og moderniseringsdepartementet sin retningslinjer til orde for en års-syklus for arbeidet. I forkant av det enkelte budsjettår bør det utarbeides en selvkostkalkyle som skaffer oversikt over forventede inntekter og kostnader. Kalkylen skal gi grunnlag for å kunne fastsette gebyrnivået og budsjettere gebyrinntektene og utarbeide en sak til Kommunestyret som fastsetter gebyrene. Det foretas en avregning på slutten av året hvor differansen mellom planlagt og virkelig selvkostresultat tilføres, eller går til fradrag fra selvkostfondet.

Vi oppfatter at GIR IKS har en slik års-syklus. Det bemerkes at selskapet kun setter opp en etter-kalkyle ved årsslutt. Denne danner grunnlaget for kommende budsjett. Det vil si at selvkostkalkylen for 2018 er en del av grunnlaget når 2020 budsjett med tilhørende gebyrer blir utarbeidet. Det er etter vår oppfatning fordelingen av kostnader i selvkostkalkylen som er mest relevant her. Det er viktig at kalkylen suppleres med oversikt og endringer i kostnader og inntekter som har skjedd etter at kalkylen ble utarbeidet, i tillegg til oversikt over endringer som det er sannsynlig at vil komme. Vi har inntrykk av at dette blir hensyntatt i forbindelse med budsjettarbeidet i GIR IKS. Samlet sett anser vi revisjonskriterium 3 som oppfylt.

Kriteriepunkt 4 omhandler **hvorvidt selvkostberegningene kan dokumenteres**. Dette innebærer at det finnes dokumentasjon som viser at gebyrene dekker reelle kostnader selskapet har hatt ved å levere en tjeneste. Det kan også dreie seg om hvordan rutiner og systemer for utarbeidelse av selvkostberegningene er dokumentert. I denne delen har vi konsentrert oss om rutiner og systemer for utarbeidelse av selvkostberegningene, ettersom innholdet i beregningene tas opp særskilt under problemstilling 2.

I forbindelse med vår gjennomgang har vi fått tilgang til grunnlagsmaterialet for utarbeidelse av selvkostkalkyler i 2017 og 2018. Grunnlagsdata for selvkost i GIR IKS legges inn i selvkostsystemet til EnviDan, og oppbevares der. I dette systemet finnes oversikt over regnskapsposter, fordelingsnøkler, behandling av direkte og indirekte regnskapsposter, kalkylerente og beregningsmetode for kapitalkostnader, samt eget anleggsregister. Systemet gir etter vår vurdering et godt grunnlag for å se hvordan selvkost er beregnet. Selvkostdata blir etter hva vi har forstått oppbevart i dette systemet lenger enn hva kravet er. Oppbevaringsplikt etter selvkostforskriften er 5 år (§11). Ut fra dette vurderer vi revisjonskriteriet som oppfylt.

I denne forvaltningsrevisjonen har vi ikke sett spesielt på hvordan den enkelte transaksjon/ hendelse som medfører en kostnad eller inntekt i selvkostberegningen er dokumentert. Dette begrunner vi med at alle kostnader og inntekter beskriver seg fra selskapets regnskap og er underlagt dokumentasjonskrav i henhold til bestemmelsene i regnskapslovgivningen. Selskapets regnskap er revidert av ekstern revisor. Det er avlagt beretninger uten bemerkninger eller forbehold de senere år. Ut fra dette mener vi at en med rimelig sikkerhet kan slå fast at dokumentasjonene er uten vesentlige feil eller mangler.

## 7 Problemstilling 2 – Henføring av kostnader og kryss-subsidiering

### Problemstilling 2:

**Hvordan sikrer GIR IKS at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med?**

#### 7.1 Revisjonskriterier for problemstilling 2

Utleddning av revisjonskriterier for alle problemstillingene i prosjektet er beskrevet i sin helhet i vedlegg A til rapporten. Følgende kriterier (i kortform) gjelder for problemstilling 2:

5. Renovasjonstjenesten er innrettet slik at en unngår kryss-subsidiering. Både med hensyn til kostnader som faller innenfor eller utenfor selvkost bestemmelsene, og kostnadsfordeling mellom eierkommunene.
6. Alle kostnader og inntekter som inngår i selvkostberegningene kan henføres til den aktuelle selvkosttjenesten i henhold til regelverk og retningslinjer.
7. Overskudd på selvkosttjenesten avsettes til selvkostfond i henhold til regelverk og retningslinjer
8. Underskudd på selvkosttjenesten avregnes mot selvkostfond, eventuelt at det fremføres mot fremtidige overskudd på selvkostområdet.
9. Feil i tidligere års selvkostkalkyler rettes i henhold til retningslinjene for beregning av selvkost.

#### 7.2 Innhentede data

I forbindelse med intervju med ledelsen i selskapet har vi fått innspill på at det først og fremst er fordelingen mellom husholdningsavfall og næringsavfall som er aktuelt når det gjelder kryss-subsidiering for GIR IKS sin del. Vi har fått opplyst at kryss-subsidiering forhindres så langt mulig, i og med at både næringsdelen og husholdningsdelen «betaler» sin andel av alle kostnader som er fordelt i etter-kalkylen. Vi har fått opplyst at andelen næringsavfall har økt de senere år.

Selskapet regner med å ha en ca. fordeling av virksomheten der 85% er omfattet av selvkost, mens de øvrige 15% utgjør næringsdelen. Fra selskapet har vi fått opplyst at det benyttes objektive og målbare fordelingsnøkler ved fordeling på de ulike delene. Vekt og beholdervolum er sentrale størrelser for beregning og fordeling. Beholdervolum omfatter det avfallet som samles inn ute hos abonnentene og fordelingen her er på 95,3 % fra husholdninger og 4,7 % fra næring (2018 tall). Vi har fått opplyst at selskapet tidligere har hatt enkelte fordelingsnøkler som i større grad var basert på skjønn, men at disse er byttet ut etterhvert. Fordelingsnøkler endres hvert år, fordi fordelingen mellom husholdningsavfall og næringsavfall endres. Arbeidsoppgavene de ansatte har, kan da også endres i forhold til oppgaver rettet mot husholdningsavfall og næringsavfall.

Selskapet oppgir å ha noe innsamling av næringsavfall, men da mest fra kommunal virksomhet. Retura Glåma AS, Norsk Gjenvinning og noen mindre lokale aktører leverer til GIR IKS, og i tillegg kan det leveres næringsavfall på gjenvinningsstasjonene. GIR IKS plikter å ta imot avfall fra mindre bedrifter inntil et visst omfang. Selskapet forholder seg ellers til en 20/80 regel jfr. utvidet enerett (tildelt av kommunen) når det gjelder omfanget av næringsdelen i selskapet. Når det gjelder næringsavfall som er levert ved gjenvinningsstasjonene, blir mye av dette levert av næringsdrivende som faktureres i

etterkant. Også avfall fra gjenvinningsstasjonene veies inn for videre håndtering på Hernesmoen. Andelen næringsavfall beregnes ut fra fakturert mengde for den enkelte måned.

Når det gjelder kostnader og inntekter for kommunene ses hele området som GIR IKS opererer i, under ett. Gebyrene er like for abonnentene i hele området, noe som er basert på at tilbudet også er likt i alle kommunene. Henteordningen er lik i alle kommunene, og det finnes en gjenvinningsstasjon i hver kommune. En kan levere de samme typer avfall på gjenvinningsstasjonene og disse er utformet på omtrent samme måte. Det er noe variasjoner med hensyn til renovasjon for fritidsboliger med hensyn til antall felles hentepunkter mv. Det kan også tenkes at Kongsvinger kommune kommer noe dårligere ut enn de andre kommunene ettersom denne kommunene er tettere befolket, og dermed er antatt rimeligere enn de andre kommunene å samle inn avfall i. Forskjellen er imidlertid ikke større enn at Kongsvinger kommune aksepterer at det er slik. Det presiseres i denne forbindelse at det uansett ikke er lov å differensiere gebyret basert på transportavstand mellom abonnement og GIR IKS sitt mottak.

GIR IKS har i utgangspunktet ikke noe ansvar for såkalt «herreløst avfall». Det er grunneier som har ansvaret for å rydde opp. GIR IKS er imidlertid fleksible her, og stiller med konteiner dersom kommunene ber om det. GIR IKS stiller også opp i forbindelse med «strandrydding» som arrangeres på våren. Da er det mulig å søke om refusjon av utgiftene fra «Hold Norge rent».

Alt avfall som GIR håndterer blir veid, og antall kilo er en viktig parameter når selskapet skiller mellom husholdningsavfall og næringsavfall. Omlasting og sortering av næringsavfall levert av andre, kommunenes eget avfall, og avfall som er samlet inn i andre kommuner (der henterutene er slik at det er mer naturlig/rasjonelt at GIR IKS henter avfallet) faller utenom selvkostregnskapet og faktureres de respektive selskaper og kommuner. Lønnskostnadene fordeles pr. ansatt, etter hvilke arbeidsoppgaver den enkelte har. Dette er en vurdering forbundet med noe skjønn. 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 Hernesmoen».

Beregnete kostnader inkluderer avskrivninger på investeringer. 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. I selskapsavtalen (fra 2019) er det satt en grense på 100 millioner. Alle regnskapsposter legges inn i selvkostverktøyet fra EnviDan og fordeles etter innlagte fordelingsnøkler. Andel ordinære rentekostnader og avskrivninger fordeles mellom husholdnings- og næringsdelen av virksomheten, og for den andelen som gjelder selvkostområdet beregnes det kalkulatoriske renter og avskrivninger i henhold til Miljødirektoratet sin veileder M-258/2014. Etter-kalkylen 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 mv. Vi har fått opplyst at daglig leder jevnlig deltar på kurs/fagdager om selvkost.

Ved overskudd i etter-kalkylen for selvkost avsettes dette til selvkostfond mens underskudd dekkes inn ved bruk av fond. Fra 2017 har selskapet hatt fremførbare underskudd. Det medfører behov for en økning i gebyrene fremover for å få dekket inn underskuddet. Også for innestående på selvkostfondet beregnes kalkulatoriske renter. Vi har fått opplyst at selskapet erfaringsmessig vil 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 de er nå nede i en bølgedal. Vi har fått opplyst at GIR IKS ikke benytter 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 deponier. Avsetning til etterbruksfond er således ikke aktuelt p.t. Det har vært følgende bevegelse på GIR IKS sitt selvkostfond de senere år:

Renovasjon	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
IB	700 996	4 500 469	7 049 324	8 207 346	6 855 999	4 942 715	2 305 512	- 336 443
Bruk				1 550 735	2 026 632	2 697 723	2 661 258	2 413 922
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	- 36 579
UB	4 500 469	7 049 324	8 207 346	6 855 999	4 942 715	2 305 512	- 336 443	- 2 786 944
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	
2018								0
Rest	0	0	0	0	0	0	0	0

Fra budsjettsaken i representantskapet høsten 2019, kan vi lese at GIR IKS bedriver en del virksomhet som ikke faller inn under selvkostområdet og som følgelig defineres som næringsvirksomhet. Fra 2012 er det levert separat regnskap og næringsoppgave for denne delen av virksomheten, slik at GIR IKS tilfredsstiller alle eksisterende krav til oppdeling av virksomheten i henholdsvis næringsdel og husholdningsdel. I 2014 og 2015 leverte GIR IKS et lite overskudd på næringsvirksomheten, mens den leverte underskudd i 2016 og 2017. For 2019 er det budsjettet med et lite overskudd, det samme gjelder 2020.

Når det gjelder vår gjennomgang av detaljer i selvkostberegningen for 2018 henvises det til vedlegg B i rapporten, Sjekkliste: Kontroll av etterlevelse av selvkost – GIR IKS

### 7.3 Revisors vurdering mht. henføring av kostnader og kryss-subsidiering

Første kriteriepunkt for denne problemstillingen (kriteriepunkt 5) innebærer en vurdering **av om renovasjonstjenesten er innrettet slik at en unngår kryss-subsidiering. Både med hensyn til kostnader som faller innenfor eller utenfor selvkostbestemmelsene, og kostnadsfordeling mellom eierkommunene.** GIR IKS fordeler de enkelte poster i regnskapet mellom husholdningsdelen og næringsdelen etter at regnskapsåret er avsluttet. Regnskapspostene legges inn i selvkostverktøyet til EnviDan og splittes etter definerte fordelingsnøkler. Etter vår vurdering medfører dette en fordeling av kostnadene som hindrer kryss-subsidiering. Vi ser imidlertid at avfallsforskriften § 15-4 legger opp til separat regnskap og kostnadsfordeling for renovasjonstjenestene. Dette krever etter vår vurdering at kostnadene og inntektene fordeles på husholdnings- og næringsdelen fortløpende gjennom året, ved separat regnskapsføring. For å etterleve avfallsforskriften mener vi derfor at GIR IKS bør vurdere å endre praksis her. Et alternativ til separate regnskaper, er selvsagt å organisere husholdningsdelen og næringsdelen i ulike selskaper. Når det gjelder detaljer rundt fordeling av kostnader og inntekter for selvkostdelen og næringsdelen vil dette bli gjennomgått under kriteriepunkt seks.

Når det gjelder fordeling mellom eierkommunene, opererer GIR IKS med de samme gebyrene i alle kommuner. Det er lagt til grunn at tjenesten er lik i alle kommunene. Det er samme innsamlingsordning og en gjenvinningsstasjon i hver kommune. Det erkjennes at kostnaden med innsamling av husholdningsavfall vil kunne være ulik i den enkelte kommune alt etter hvor spredt befolkningen bor. Veilederen for selvkostberegning legger imidlertid til grunn at en ikke differensierer med bakgrunn i henteavstander mellom abonnement og GIR IKS sitt mottak. Det er likevel mulig å ta høyde for inndekking/besparelser av kostnader gjennom differensiering av gebyrene når det gjelder ekstra henteavstand fra offentlig vei og rimeligere gebyrer i fellesløsninger, slik GIR IKS gjør. Det å se hele regionen som selskapet betjener under ett, er etter hva vi kan forstå en vanlig måte å fordele kostnadene på innen renovasjonsområdet. Vi mener at kriteriepunkt 5 vedrørende sikring mot kryss-subsidiering er oppfylt. Vi presiserer imidlertid at vi er i tvil om selskapet fullt ut etterlever lovverket på området, når det gjelder kravet om separat regnskapsføring.

Kriteriepunkt 6. innebærer en vurdering av om **alle kostnader og inntekter som inngår i selvkostberegningene kan henføres til den aktuelle selvkosttjenesten i henhold til regelverk og retningslinjer**. Vi har i denne forbindelse gjort en gjennomgang av grunnlaget for selvkostkalkylen for 2018. Det er viktig at både utgifter og inntekter er tatt med i kalkylen. Inntektene er viktige fordi disse også vil ha direkte innvirkning på gebyrene. Når det gjelder inntekter som er tatt med i selvkostberegningen for 2018, mener vi at inntekter knyttet til eksempelvis videresalg av avfallsfraksjoner er hensyntatt, og at skille mellom inntekter fra husholdningsavfall og næringsavfall er ivaretatt. Kalkulatoriske renteinntekter fra selvkostfond er ikke aktuelt i 2018, ettersom selskapet ikke lenger hadde et positivt selvkostfond (Det beregnes i stedet en kalkulatorisk renter på saldo for fremførbart underskudd). I henhold til veileder om behandling av kommunale avfallsgebyr, skal renteinntekter og andre finansielle inntekter som hovedregel ikke inngå i selvkostberegningen. I GIR IKS inngår renteinntekter i selvkostberegningen. Det er ikke snakk om store beløp, men vi mener likevel at selskapet bør vurdere om disse skal utelates i selvkostberegningen.

Når det gjelder kostnader som er tatt med i selvkostberegningen for 2018 mener vi at skille mellom kostnader for innsamling og håndtering av husholdningsavfall og næringsavfall er ivaretatt. Vi ser at enkelte kostnader, og spesielt administrasjonskostnader, i noen grad vil måtte fordeles etter en skjønnsmessig vurdering. Når det gjelder arbeidsinnsatsen til de ansatte vil dette variere over tid, og fordelingen vurderes av den grunn årlig. Når det gjelder aktivering av varige driftsmidler gjøres dette til anskaffelseskostnad og driftsmidlene avskrives i henhold til regnskapslovens bestemmelser. Det benyttes etter hva vi kan forstå en kalkulasjonsrente i henhold til regelverket. Selskapet har ikke innskutt kapital og heller ikke deponi. Således er problematikken rundt dette uaktuell. Håndtering av overskudd/underskudd på selvkostområdet omtales under kriteriepunktene syv og åtte under. Retting av feil omtales under kriteriepunkt ni.

Når det gjelder utgiftsfordelingen, mener vi at GIR IKS bør vurdere følgende forhold:

- I kostnadsfordelingene er regnskapsposten styrehonorar fordelt i sin helhet mellom husholdningsdelen og næringsdelen. Ut fra informasjon i note 2 til regnskapet for 2018 fremgår det at denne posten også består av honorar til representantskapet. Det er i veileder om behandling av kommunale avfallsgebyr presisert at disse ikke skal inngå i selvkostberegningen. Med ny forskrift gjeldene fra 2020 har vi forstått det slik at unntaket for eierkostnader utvides til også å gjelde kostnader til selskapets styre.

- Når det gjelder kapitalkostnadene, uansett om det er snakk om egenkapital eller lånekapital, legger veilederen til grunn at det skal beregnes en kalkulasjonsrente tilsvarende den som ellers legges til grunn for selvkostberegningene. Kalkulatoriske renter gir en finansieringsnøytral beregning av selvkost. Vi kan ikke se at det gjøres noen fordeling av balanseført egenkapital på selvkost- og næringsdelen av selskapet, eller at det beregnes kalkulasjonsrente på selskapets egenkapital i selvkostberegningen. Vi antar måten dette gjøres på har til hensikt å forenkle beregningen. Vi er imidlertid i tvil om dette er i henhold til det som er anbefalt.

I henhold til veilederen skal kostnadsfordelingen dokumenteres og kunne kontrolleres. Vi har fått fremlagt dokumentasjon for selvkostberegning både for 2017 og 2018 som dokumenterer fordelingen. Vi har ikke funnet noe i denne dokumentasjonen som tyder på andre avvik enn de vi har påpekt over. Ut fra dette anser vi revisjonskriterium 6 som delvis oppfylt. Når det gjelder henførbare kostnader og inntekter i selvkostberegningene, vil vi presisere at regelverket om selvkost ikke angir noen bestemmelser om kostnadseffektiv drift, men kun hvilke kostnader og inntekter som skal tas med i beregningen.

Kriteriepunkt 7. og 8. ses i sammenheng og omhandler **hvorvidt overskudd på selvkosttjenesten avsettes til selvkostfond i henhold til regelverk og retningslinjer** og om **underskudd på selvkosttjenesten avregnes mot selvkostfond, eventuelt at det fremføres mot fremtidige overskudd på selvkostområdet**. Vi registrerer at overskudd på selvkost i selskapet avsettes til selvkostfond, og at underskudd går til fratrukk i fondet. Situasjonen fra 2017 er at selskapet har hatt underskudd som må fremføres mot fremtidige overskudd. Det beregnes kalkulatorisk rente på fond/fremførbart underskudd i henhold til det som er anbefalt. Det er således vår vurdering at GIR IKS har ryddige oversikter over fond/fremførbart underskudd i sin virksomhet.

Som vi var inne på i våre vurderinger under problemstilling 1. har kommunene egne selvkostnoter til regnskapene. Det varierer om det er presentert noe selvkostfond i disse notene og om bevegelse på fondet er synliggjort. Vi har vansker med å se sammenhengen mellom selvkostberegning og selvkostfond i GIK IKS, og i eierkommunene. Vi stiller derfor spørsmål ved om det er tilstrekkelig klart hvem som skal ha ansvaret for å beregne og presentere den totale selvkostberegningen for renovasjonstjenestene. I henhold til forskrift til ny kommunelov<sup>1</sup> er det kommunene som har ansvaret for dette, det er også til syvende og sist den enkelte kommune som har ansvaret for at selvkost og gebyrnivået for den enkelte selvkosttjeneste er korrekt. Det vil likevel være naturlig at GIR IKS står for fordeling av selvkost for selskapet på den enkelte kommune. For GIR IKS sin del anser vi imidlertid revisjonskriteriene 7. og 8. som oppfylt.

Kriteriepunkt nummer 9. gjelder **hvorvidt feil i tidligere års selvkostkalkyler rettes i henhold til retningslinjene for beregning av selvkost**. Etter hva vi har forstått har GIR IKS ikke hatt feil i beregningen av selvkost som selskapet har måttet rette, og selskapet har av den grunn ingen praksis å vise til rundt dette. Det bemerkes at det fra forslag til nye forskrifter og til endelig forskrift er kommet en presisering om at regelen som medfører at det kun er feil som er til kunst for brukerne som kan rettes, ikke gjelder for renovasjonstjenester. Selskapet er gjort oppmerksom på endringene i lov og

<sup>1</sup> Det samme var også tilfelle i gammel kommunelov, slik at dette ikke er noen realitetsendring med ny lov.

forskrift rundt dette i forbindelse med denne forvaltningsrevisjonen. Vi anser revisjonskriterium 9. for oppfylt.

## 8 Problemstilling 3 – Etterlevelse av betalingsrutiner

### **Problemstilling 3: Hva slags betalingsrutiner har GIR IKS ved innsamlingsstasjonene, og hvordan sikres det at rutineene følges?**

#### 8.1 Revisjonskriterier for problemstilling 3

Utleddning av revisjonskriterier for alle problemstillingene i prosjektet er beskrevet i sin helhet i vedlegg A til rapporten. Følgende kriterier (i kortform) gjelder for problemstilling 3:

10. Selskapet har skriftlige rutiner for håndtering av betaling ved innsamlingsstasjonene
11. De ansatte som har ansvaret for å ta imot og håndtere innbetaling av avfallsgebyrer ved innsamlingsstasjonene, får nødvendig opplæring.
12. Selskapet har et avvikssystem som er egnet til å avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik i forbindelse med håndtering av betaling ved innsamlingsstasjonene.
13. Selskapet har systematisk oppfølging av at rutineene etterleveres og fungerer etter hensikten

#### 8.2 Innhentede data

Så mye som  $\frac{3}{4}$  av GIR IKS sine inntekter kommer fra renovasjonsgebyrene som innkreves av kommunene. Vi vet i tillegg at GIR IKS mottar næringsavfall i større kvanta som veises inn for seg selv, og at det samles inn noe næringsavfall som faktureres. Det vil si at innbetalinger ved levering på innsamlingsstasjonene utgjør en liten del av GIR IKS sine inntekter. Utvikling av driftsinntektene har vært som følger:

Type driftsinntekter	2014	2015	2016	2017	2018
Husholdningsavfall (gebyr)	32 994 253	30 388 315	31 686 285	33 114 437	38 786 750
Husholdningsavfall (øvrige)	2 027 024	4 119 815	4 268 228	4 427 845	423 432
Næringsavfall (gebyr)	6 271 781	0	6 816 371	9 640 307	11 380 088
Næringsavfall (øvrige)	1 227 928	9 212 557	2 894 506	3 414 377	2 870 063
Totalt	42 520 986	43 720 687	45 765 390	50 596 966	53 460 333

I intervju har vi fått opplyst at det nå er gratis å levere avfall på gjenvinningsstasjonene for private kunder, så lenge det er sortert eller at restavfall leveres i gjennomslittige søppelsekker. For restavfall levert i fargede sekker skal det betales kr. 100 pr. sekk. Ellers skal det betales for levering av næringsavfall. Vi har fått opplyst at det finnes kassa-apparater og betalingsterminaler på hver gjenvinningsstasjon. GIR IKS har skriftlige rutiner for håndtering av betaling, kasseoppgjør etc. Fra ledelsen i selskapet har vi fått opplyst at rutineene oppbevares i en elektronisk håndbok slik at de er tilgjengelige for alle ansatte. Det er 2,5 ansatte på gjenvinningsstasjonene gjennom året, og det er erfarne folk som er satt til dette arbeidet. På sommeren leies det inn 4 ansatte ekstra, for sesongen. Opplæring i betalingsutstyr/rutiner etc. er gitt til de som er fast ansatt. Dersom det er behov for at ekstra ansatte i sesong skal utføre oppgaver rundt dette, så får de opplæring av de som er fast ansatt. Det er ikke noen spesiell oppfølging av at de rutineene som er fastlagt, følges av de ansatte.

Det ligger informasjon om betaling for husholdningsavfall levert på innsamlingsstasjon på selskapets hjemmesider. Det fremgår her at restavfall til forbrenning i fargede sekker koster kr. 100 pr. sekk. Grovavfall og store enheter over en kubikkmeter koster kr. 100 pr. kubikk. Vi har ikke funnet



tilsvarende oversikt når det gjelder næringsavfall. Vi har fått opplyst at det ikke er vanlig å ha slike oversikter i bransjen. Det skyldes at levering av næringsavfall ofte er gjenstand for individuelle prisvurderinger der potensielle kunder ringer 2-4 avfallsselskap og spør om priser på levering av X tonn av fraksjon Y. På den måten får selskapene maksimert inntekter samtidig som de får utnyttet restkapasitet optimalt.

Vi har fått tilgang til selskapets skriftlige kasserutiner. Disse består av generelle rutiner for kasse og oppstart av kasse systemet, bruk av kasse, hvordan et salg opprettes i kasse systemet og hvordan en kan angre et salg (feilsalg). Vi har også fått tilgang på skriftlig rutine for dagsoppgjør, innskudd i bank og månedsrapportering. Den generelle rutinen for kasse omhandler blant annet sikringstiltak og generelle regler for bruk og håndtering av kontanter. De øvrige rutinebeskrivelsene inneholder punktvis handlinger som må gjennomføres, og beskriver hvordan handlingene skal gjennomføres. Vi har også fått tilgang til kvalitetshåndbok for GIR IKS sine gjenvinningsstasjoner. Håndboken inneholder beskrivelse av arbeidsoppgaver ved gjenvinningsstasjonene, mottak av farlig avfall, sikkerhetstiltak og sortering av vinduer. Det finnes noe informasjon om utfylling av fakturagrunnlag for næringsavfall, betaling for levering av farlig avfall og enkelte typer vinduer, samt gjennomføring av dagsoppgjør. Innledningsvis i håndboken heter det at hensikten med håndboken er å sikre at alle GIR IKS sine gjenvinningsstasjoner drives likt. Vi har fått opplyst at GIR IKS har et avvikssystem som er tilgjengelig for alle ansatte. Systemet er en del av en ansatt-web som også inneholder håndbøker for HMS, kvalitet og personal.

Vi har gjennomført besøk ute på gjenvinningsstasjonene for å få et innblikk i hvordan betalingsrutinene fungerer. Ved gjenvinningsstasjonene i Sør-Odal, Kongsvinger og Eidskog har vi hatt samtaler med personalet, vi har fått en innføring i betalingsrutinene og en omvisning på anleggene.

Ved innkjøring til gjenvinningsstasjonene er det satt opp skilter som opplyser om åpningstider, at stasjonen tar imot sortert grovavfall fra husholdningene, at stasjonene er betjent og at en kan kontakte betjeningen dersom man har spørsmål rundt sorteringen. Det opplyses også om at deponiavfall som ikke kan gjenvinnes, legges i egne merkede containere og at det betales 100,- kr pr m<sup>3</sup> for dette. Det er også satt opp et skilt som forteller at næringsavfall er avfall fra selvstendig næringsdrivende og bedrifter, og det opplyses om at disse kan levere avfall mot betaling. På samme skilt defineres husholdningsavfall som avfall fra husholdninger og fritidseiendommer, og at det er gratis å levere slikt avfall med unntak av restavfall som betales pr. kubikkmeter.

Fra ansatte ved gjenvinningsstasjonene har vi fått opplyst at det meste av avfallet legges i de samme containerne, uansett om det er snakk om næringsavfall eller husholdningsavfall, eller om det er betalt for leveringen eller ikke. Det finnes noen få unntak der næringsavfall oppbevares for seg selv. Det gjelder for eksempel landbruksplast, som det kan være av såpass mengder av at det må oppbevares for seg selv. Innlevering av landbruksplast er gratis, såfremt plasten er ren og riktig sortert. Alle gjenvinningsstasjonene er organisert slik at det finnes egne containere for papp, papir, metall, treverk, impregnert treverk, gips, gulvbelegg, inert avfall, husholdningsplast, metall etc. I tillegg er det egen innlevering av farlig avfall, elektrisk og elektronisk avfall og hageavfall.

Når det gjelder innlevering av husholdningsavfall som det skal betales for, så er det snakk om innlevering av avfall i fargede sekker eller grovavfall, og store enheter på over 1 m<sup>3</sup>. De fargede sekkene blir det også mindre og mindre av, etter hvert som kundene venner seg til at innlevering av brennbart restavfall i gjennomsiktige sekker kan leveres gratis. Det utvises til en viss grad skjønn fra mottakspersonalet ved innlevering av fargede sekker, og ved noen gjenvinningsstasjoner gis det anledning til å sortere på stedet og legge avfallet løst i restavfallscontaineren. Det ble også nevnt som et eksempel på lempelig betaling i tilfeller der kunden har kommet med 25 fargede sekker fra dødsbo,

hvor vedkommende ikke orker tanken på å gå gjennom sekkene og sortere. Husholdningsavfallet som det skal betales for er ut fra det vi har fått opplyst enkelt og oversiktlig å forholde seg til.

Når det gjelder næringsavfall blir det noe vanskeligere å holde oversikten. Levering av næringsavfall vil i stor grad være avhengig av at den enkelte er ærlig og sier fra. Hver gjenvinningsstasjon har faste bedrifter som leverer avfall, og disse melder fra om de kvanta som leveres. Levert avfall noteres på eget skjema, som danner grunnlaget for fakturering. Mottakspersonalet spør om det er snakk om næringsavfall i en del tilfeller. Dette kan være dersom avfallet leveres i en firmabil, dersom det er store mengder avfall, mange leveringer, eller eventuelt avfall som er typisk for næringsavfall. Eksempel på de siste tilfellene er store mengder materialer fra byggevirksomhet, eller spillolje fra landbruksmaskiner. Dersom svaret er at det er avfall fra husholdning vil mottakspersonalet som regel ikke motstride det. Dette fordi de tross alt, er ved innsamlingsstasjonen som en servicefunksjon, og hensikten er å få samlet inn avfallet. Dersom en er veldig rigid, vil risikoen øke for at avfall dumpes andre steder. Vi er blitt gjort oppmerksom på at det på kvitteringene for betaling for husholdningsavfall, går tydelig frem at disse ikke er gyldige regnskapsbilag. For næringsdrivende som ønsker å dokumentert alle sine driftskostnader er dette også en grunn til å være ærlige med hensyn til innlevert avfall.

Mottakspersonalet følger fastsatte rutiner for kassefunksjon ved mottak av betaling. Alle de ansatte vi har vært i kontakt med, hadde fått opplæring i bruk av kassefunksjonen. De hadde også de skriftlige rutinene tilgjengelig dersom de hadde behov for å se på dem. Alle ga tilbakemelding på at bruk av kasse og rutinene rundt denne fungerer godt. Det er i stor grad erfarne medarbeidere ute på innsamlingsstasjonene, og det gjelder også de som tas inn som ekstrahjelp eller vikarer. De ansatte vi har snakket med vet ikke om det er noen kontroll av om rutinene følges, utover at administrasjonen i selskapet har mulighet til å se og eventuelt korrigere det de har registrert i kassen. De får tilbakemeldinger dersom det har skjedd noe feil, for eksempel avvik i kasseoppgjørene. Når det gjelder bruk av avvikssystemet, har vi fått opplyst at dette benyttes til å melde HMS avvik.

Det kjøres dagsoppgjør og kontanter leveres i bank/nattsafe. Fra selskapets administrasjon har vi fått opplyst at oppgjørsskjema fylles ut fortløpende og leveres inn for regnskapsføring og avstemming hver måned. Vi har gjennomført en liten stikkprøvekontroll for å se om det finnes tilstrekkelig grunnlagsdokumentasjon på innbetalingene fra gjenvinningsstasjonene. Når det gjelder oppfølging av om rutinene ute på gjenvinningsstasjonene fungerer som forutsatt har vi fra administrasjonen, fått bekreftet at det ikke gjøres spesielle kontroller på dette, utover at eventuelle avvik i månedsoppgjørene følges opp.

### 8.3 Revisors vurdering av betalingsrutinene

Vi registrerer at det har vært et kraftig fall i innbetalinger for husholdningsavfall ved gjenvinningsstasjonene etter at det ble gratis å levere restavfall i gjennomsiktige sekker. Det at en større del av innleveringene ved gjenvinningsstasjonene dekkes inn gjennom renovasjonsgebyret, reduserer naturlig nok arbeidet med innkreving av betaling ute på gjenvinningsstasjonene, og risiko for vesentlige feil og mangler i denne forbindelse reduseres. Dette er et moment som det bør tas hensyn til når omfanget av risikoreducerende tiltak (rutinebeskrivelser) skal vurderes.

Første kriteriepunkt for denne problemstillingen (kriteriepunkt 10) er **hvorvidt selskapet har skriftlige rutiner for håndtering av betaling ved innsamlingsstasjonene**. Rutiner for betaling ved innsamlingsstasjonene må etter vår oppfatning omfatte hele prosessen. Fra å sikre at de som skal betale for levering virkelig gjør det, at betalingen blir riktig registrert i kasse-systemet, det

gjennomføres kasseoppgjør og til at oppgjørene avstemmes og føres inn i regnskapet. GIR IKS har skriftlige rutiner for bruk av kasseapparater, kontanthåndtering, dagsoppgjør og månedsrapportering. Det finnes etter hva vi kan se, ikke skriftlige rutiner som sikrer at de som skal betale for levering, faktisk gjør det. Vi har heller ikke sett at det finnes skriftlige rutiner for avstemming og bokføring av kasseoppgjørene eller for fakturering av næringskunder som leverer avfall ved gjenvinningsstasjonene.

Det betyr selvfølgelig ikke at det ikke finnes rutiner på området. Betaling for levering av næringsavfall er, slik vi oppfatter det, basert på tillit. Det vil høyst sannsynlig være mulig å levere en god del næringsavfall som husholdningsavfall uten at det blir stilt spørsmål om det. De ansatte ute på gjenvinningsstasjonene stiller imidlertid rutinemessig spørsmål til kunder som de anser at kan være næringskunder. Dette gjøres noe ulikt fra ansatt til ansatt. Vi mener det kunne vært en fordel å hatt felles skriftlige rutiner eller en presisering i kvalitetshåndboka som beskriver hvordan de ansatte skal forholde seg. Spesielt viktig blir dette når det oppstår tvilstilfeller. Slik vil en også som kunde bli behandlet likt, uansett hvor en leverer avfall ved GIR IKS sine anlegg, og uansett hvem som er på jobb. Det er også presisert som hensikten med GIR IKS sin kvalitetshåndbok.

Det er lite informasjon om levering av næringsavfall på GIR IKS sine hjemmesider. Vi mener det kunne gjøre jobben enklere på gjenvinningsstasjonene, dersom regler/fremgangsmåte for levering av næringsavfall fremsto klart her. Når det gjelder avstemming av og forberedelse til bokføring for kasseoppgjørene, er dette bare en av mange ulike oppgaver som selskapets regnskaps-/økonomi medarbeider har ansvaret for. Her mener vi at en med fordel kan se oppgavene som er tillagt stillingen samlet, og ta hensyn til det når det utarbeides rutinebeskrivelse. Oppsummert anser vi revisjonskriteriet kun for delvis oppfylt.

Kriteriepunkt 11 fokuserer på **om de ansatte som har ansvaret for å ta imot og håndtere innbetaling av avfallsgebyrer ved innsamlingsstasjonene får nødvendig opplæring**. Når det gjelder opplæring i bruk av kasseapparater og rutinene rundt disse har vi inntrykk av at de fast ansatte har fått tilstrekkelig opplæring. Vi har også inntrykk av at de får informasjon/veiledning om endringer i systemet. De ansatte har oversiktlige beskrivelser som de kan se på, dersom det er noe de er usikre på. Vikarer og ekstravakter får opplæring av de som er fast ansatt. Dette gjelder også med hensyn til rutiner for å sikre at de som skal betale for levering, faktisk gjør det. Det er vår vurdering at skriftlige rutiner eller en presisering i kvalitetshåndboka på området ville gjort opplæringen enklere, og samtidig sikret en lik praksis. Praksis knyttet til avstemming og klargjøring til bokføring av kasseoppgjørene er innarbeidet over lang tid. Det har etter hva vi har forstått, ikke vært behov for spesiell opplæring. I og med at det kun er en person som gjennomfører disse oppgavene, mener vi at en ville være mindre sårbar dersom en hadde skriftlige rutiner på området. Skriftlige rutiner er regnet som et godt tiltak for å ivareta det organisatoriske minnet i en virksomhet. Vi anser revisjonskriterium nummer 11 om nødvendig opplæring for oppfylt.

Kriteriepunkt 12. omhandler **hvorvidt selskapet har et avvikssystem som er egnet til å avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik i forbindelse med håndtering av betaling ved innsamlingsstasjonene**. Etter hva vi har oppfattet, er det ikke vanlig å melde avvik i forbindelse med håndtering av betaling ved innsamlingsstasjon. Selskapet har et avvikssystem, men dette benyttes ikke til denne typen avvik. Avviksregistrering i offentlig virksomhet benyttes vanligvis for å registrere avvik fra fastsatte retningslinjer, prosedyrer eller rutiner. Det er et viktig bidrag til å kartlegge risiko og synliggjøre områder som kan forbedres i virksomheten. Eksempel på avvik som GIR IKS med fordel kunne gjennomført avviksregistreringer på ute på gjenvinningsstasjonene, er der det tilsynelatende

leveres husholdningsavfall som er næringsavfall, eller der en ser behov for å være lempelig med betaling for husholdningsavfall. Slik vil en få oversikt over omfanget og kan planlegge oppfølgingstiltak. Det er vår vurdering at denne typen avvik fint, kan registreres i det avvikssystemet som GIR IKS allerede benytter til HMS avvik. Sett opp mot revisjonskriteriet kan vi imidlertid ikke se at selskapet har et avvikssystem som benyttes overfor håndtering av betaling for avfallslevering ved gjenvinningsstasjonene, og revisjonskriterium 12 anses ikke oppfylt.

Det siste kriteriepunktet (13) for denne problemstillingen går på **om selskapet har systematisk oppfølging av at rutine etterleves og fungerer etter hensikten**. Ut fra den informasjon vi har fått gjennomføres det ikke noen spesiell oppfølging av at innbetalingsrutinene for levering av avfall ute på gjenvinningsstasjonene etterleves. Det eneste oppfølgingstiltaket er dersom det har oppstått differanser i kasseregnskapene. Da vil administrasjonen følge opp slik at differansen korrigeres/rettes opp. Oppfølging av rutinene kan knyttes tett opp til et avvikssystem, og en vil ved innføring av et slik system være langt på vei med å ha innført en systematisk oppfølging. For å se om rutine etterleves, vil det imidlertid være behov for mer en kun å basere seg på innmeldte avvik. Det anbefales å gjennomføre et minimum av systematiske stikkprøvekontroller, observasjon eller føring av statistikk. Revisjonskriterium 13. anses ikke oppfylt.

Vi vil presisere at kontrolltiltakene må stå i forhold til omfanget av innbetalinger. Ettersom omfanget av betaling på gjenvinningsstasjonene har gått kraftig ned de siste årene, bør også oppfølgingstiltakene være enkle og ikke være av en for omfattende karakter.

## 9 Problemstilling 4 – Kostnadseffektiv drift

### Problemstilling 4: Hvor kostnadseffektivt drives selskapet, for eksempel sett i forhold til lignende selskaper?

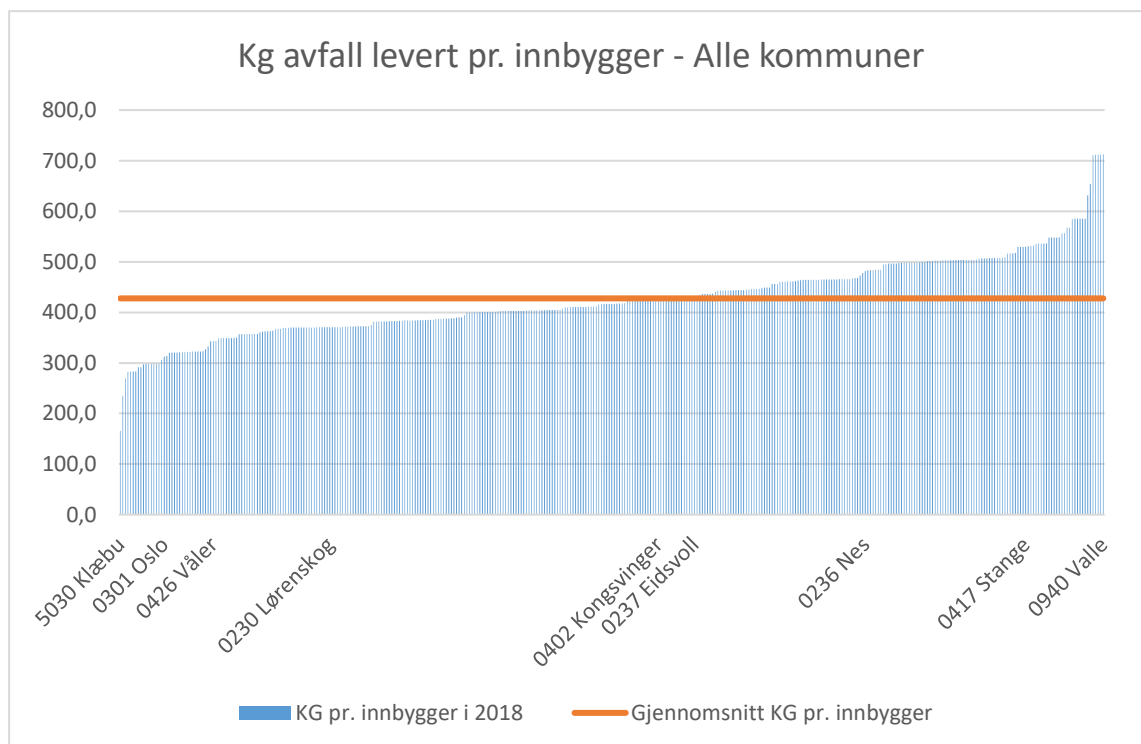
#### 9.1 Revisjonskriterier for problemstilling 4

Utledning av revisjonskriterier for alle problemstillingene i prosjektet er beskrevet i sin helhet i vedlegg A til rapporten. Følgende kriterier (i kortform) gjelder for problemstilling 4:

14. Det planlegges og gjennomføres jevnlig tiltak for å sikre kostnadseffektiv og rimelig drift
15. Selskapet har målekriterier som fokuserer på kostnadseffektiv drift og det rapporteres på disse jevnlig i selskapet.
16. Selskapets ledelse holder oversikt over hvordan eget kostnadsnivå utvikler seg over tid, og eventuelt i forhold til andre renovasjonsselskaper.
17. Det rapporteres også om kostnadseffektiv drift til selskapets eiere.

#### 9.2 Innhentet data

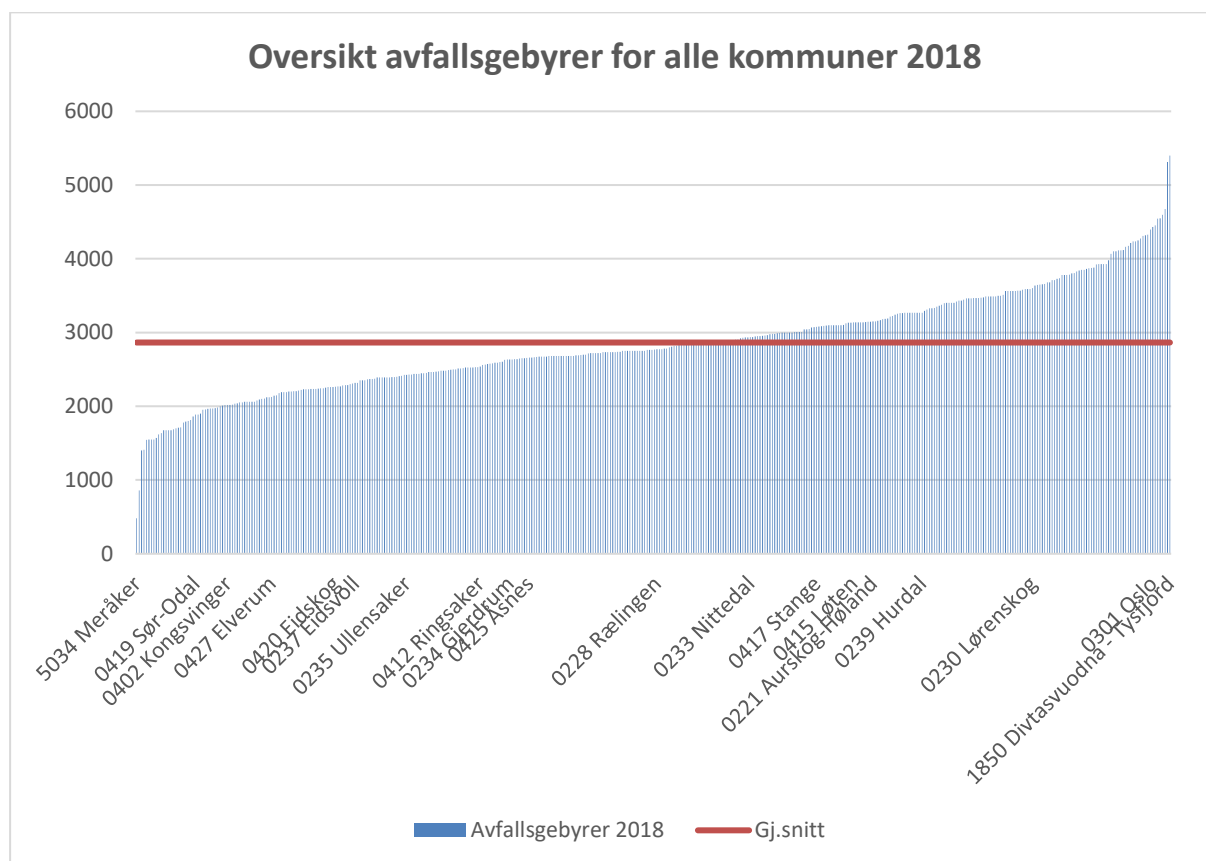
For gebyrene sin del er det sannsynlig at omfanget av avfall som skal hentes inn og håndteres vil ha betydning for kostnaden ved kommunenes avfallsordning. Fra KOSTRA har vi hentet ut tall som viser antall kg. husholdningsavfall pr. innbygger. For 2018 var fordelingen på alle kommuner i Norge som følger<sup>2</sup>:



<sup>2</sup> Tabellen viser husholdningsavfall pr. årsinnbygger. Dvs. innbyggere i kommunen pr. 31.12. 2018

Gjennomsnitt for landets kommuner er på 427,6 kg pr. innbygger. Kommunene hvor GIR IKS står for innsamling ligger ca. på gjennomsnittet, og er i tabellen representert med Kongsvinger kommune hvor hver innbygger står for 426 kg avfall i året. Lavest antall kg. levert pr. innbygger i 2018 var Klæbu kommune med 165,2 kg. avfall per. Innbygger og høyest var Valle kommune med 712,5 kg. avfall pr. innbygger.

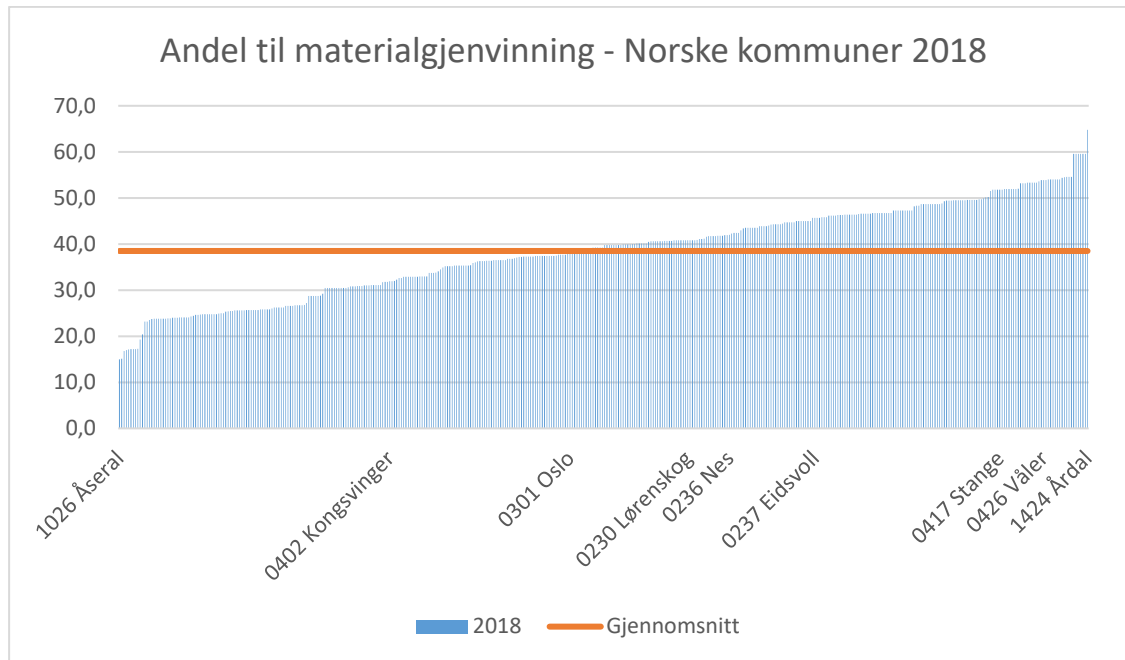
Den indikatoren som er mest vanlig å bruke for å si noe om hvorvidt renovasjonstjenesten i kommunene drives effektivt, er gebyrnivået. Følgende diagram viser gebyrnivået i eierkommunene i GIR IKS, sammenlignet med de kommunene det finnes KOSTRA data på fra regnskapsåret 2018:



Det gjennomsnittlige avfallsgebyret i 2018 var på kr. 2865. Nord-Odal kommune er ikke markert i tabellen (skyldes plassmangel), men har et gjennomsnittlig renovasjonsgebyr på kr 2023 i 2018. Det vil si at de er plassert rett ved siden av Kongsvinger kommune som hadde et gjennomsnittlig gebyrnivå på kr. 2018. Sør-Odal ligger lavest med et gjennomsnittlig gebyr på kr. 1886 mens Eidskog er dyrest med et gjennomsnittlig gebyr på kr. 2265. Selv om eierkommunene i GIR har like gebyrregulativer vil ikke det gjennomsnittlige gebyret for innbyggerne nødvendigvis være likt. Det gjennomsnittlige avfallsgebyret i KOSTRA pr. kommune tar blant annet opp i seg forskjellene som oppstår som følge av dyrere gebyrer der henteavstandene er lengre, og forskjeller i kommunenes administrasjonsgebyr. Lavest gebyrnivå i 2018 hadde Meråker med kr. 480,- og høyest gebyrnivå hadde Tysfjord kommune med kr. 5400,-

Et annet nøkkeltall som kommunene måles på i KOSTRA sammenheng er andel avfall levert til materialgjenvinning inkl. biologisk behandling. KOSTRA tall for 2018 viser at eierkommunene i GIR IKS har forholdsvis lav materialgjenvinning sammenlignet med andre kommuner i regionen. GIR IKS har forøvrig et stykke å gå i forhold til EUs klimamål om totalt 55% materialgjenvinning av avfallet innen

2015, og 65% innen 2035. Andel levert til materialgjenvinning inkl. biologisk behandling (prosent) for Norske kommuner i 2018 kan fremstilles som følger 2018:



Gjennomsnittet for landet var en materialgjenvinningsgrad på 38,5%. Eierkommunene i GIR IKS, som her er representert med Kongsvinger kommune, hadde en materialgjenvinningsgrad i 2018 på 31,9%.

Som en del av datainnsamlingen til denne forvaltningsrevisjonen, er det gjennomført intervju med ledelsen i selskapet. Når det gjelder kostnadseffektiv drift fremholder ledelsen at det at en har opprettet et IKS for renovasjonsordningen i kommunene, i seg selv er et tiltak for å sikre kostnadseffektiv drift, i og med at en større enhet gir stordriftsfordeler. GIR IKS er likevel små, og ledelsen mener at en antagelig kunne tatt ut en større fordel dersom selskapet hadde omfattet flere kommuner. Etter hva vi har forstått har det vært diskutert å innlemme flere, uten at dette har blitt noen realitet. Blant annet med hensyn til Solørkommunene, som i dag har renovasjonsselskapet SOR IKS.

Daglig leder i GIR IKS har gjort en liten analyse som viser at en sammenslåing vil gi mulighet for inntjening totalt sett. Det er sannsynlig at SOR kommunene ville fått en billigere renovasjonsordning, mens GIR kommunene ville fått en dyrere ordning. Det er imidlertid ikke noe godt tidspunkt å planlegge sammenslåinger på nå, fordi det er usikkerhet med hensyn til kommunestruktur og hvem de ulike kommunene ønsker å organisere samarbeid med (Eksempelvis Solørkommunene og Elverum kontra Kongsvinger). Daglig leder oppgir at GIR IKS generelt er forsiktige med hensyn til investeringer. Selskapet er også forsiktig med hensyn til hvor mange de ansetter, og spesielt i administrasjonen. Selskapet kunne vært bedre på informasjon ut til befolkningen når det gjelder forhold som har med bedring av miljø å gjøre. Selskapet har hatt skoleklasser på besøk, og ansatte fra selskapet deltar i ulike møter med lag og foreninger. Dette er imidlertid virksomhet som andre avfallsselskaper driver mye mer med, og hvor det da også avsettes mer penger til denne typen virksomhet.

Av tiltak som kan sies å medføre mer kostnadseffektiv drift, er innføring av gjennomsiktige sekker for restavfall. Dette gjør etter hva vi har fått opplyst, at en har redusert sorteringsarbeidet mye. Selskapet har videre kjøpt inn en del maskiner slik at en kan behandle mer av avfallet selv. Eksempelvis er det

anskaffet kvern for treverk og hageavfall. Daglig leder kunne også opplyse om at det nå er gjort avklaringer i forhold til selvkostregelverket, som innebærer at gjenbruk kan dekkes inn over renovasjonsgebyret. Det finnes flere aktører i dette markedet, blant annet ideelle organisasjoner, og GIR IKS har av den grunn ikke planer om å begynne med dette.

Et annet tiltak som er nevnt som kostnadsbesparende er innsamling i forbindelse med helligdager. I GIR IKS endres ikke henterutene i forbindelse med helligdager, men alle husstander får utlevert to ekstra sekker i desember, til bruk hele året. I stedet for å hente flere ganger, så hentes det mer avfall etter jul/nyttår, påske, pinse etc. Vi har fått opplyst at 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. Det å få levert til en god pris er også et bidrag til kostnadseffektiv drift.

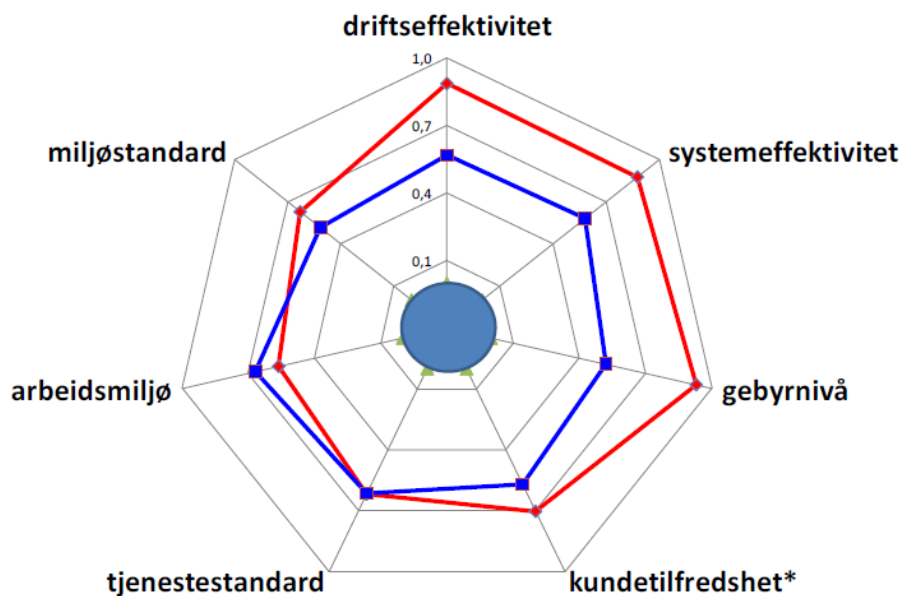
Vi har ellers fått opplyst at det stadig skjer endringer i rammebetingelsene for renovasjonsbransjen generelt, og for GIR IKS spesielt. Et eksempel på det siste er et pålegg etter tilsyn fra fylkesmannen som innebar gjennomføring av støymåling og boring av to nye brønner. Dette medfører ekstra kostnader for selskapet å få gjennomført. Mer generelle endringer er EU sitt krav om at en stadig større andel av avfallet skal gå til materialgjenvinning, og at det stadig innføres nye fraksjoner med hensyn til sortering. Dette er imidlertid en utfordring som gjelder hele landet, og det er store forskjeller i henteordningene i kommunene. Det finnes fortsatt kommuner hvor det kun hentes restavfall, og som av den grunn kan ha lave gebyrer. Det er fra ledelsen i selskapet fremhevet at miljøhensyn må ses i sammenheng, og fokus på en ting (materialgjenvinning) kan slå feil ut. Når GIR IKS kverner opp mottatt treverk og leverer til Braskereidfoss for forbrenning i deres produksjon, vil det være mer miljøvennlig totalt sett, enn om treverket sendes til Polen for produksjon av sponplater (materialgjenvinning).

I intervju har vi fått innspill på at det er relevant å benytte KOSTRA tall for sammenligning av GIR IKS med andre avfallsselskaper. Selskapet har selv lagd en oversikt der en kan se hvordan GIR IKS ligger an i forhold til en del avfallsselskaper i nærheten, inkl. Oslo. GIR IKS rapporterer hvert år til SSB. Fra ledelsen i selskapet har vi fått innspill på at gebyrene gir et visst innblikk i hvor kostnadseffektivt selskapene driver. Vi er ellers anbefalt å se på benchmarkingsrapportene som Avfall Norge har gjennomført. GIR IKS deltok i denne siste gang i 2014. Det har vi gjort.

### 9.2.1 Renovasjonsbenchmarking i regi av Avfall Norge

I renovasjonsbenchmarking 2014 (RBM) kommer GIR IKS godt ut på de fleste resultatområdene. I RBM 2014 ble GIR IKS sammenlignet med 27 av Norges ledende renovasjonsvirksomheter som på det tidspunktet til sammen betjente 2,7 millioner innbyggere. Undersøkelsen sammenligner resultater på 7 ulike områder og det gjøres beregninger, blant annet ut fra det enkelte selskaps sine rammebetingelser, slik at en skal ha et så godt sammenligningsgrunnlag som mulig. GIR IKS sitt resultat kan oppsummeres i følgende figur:

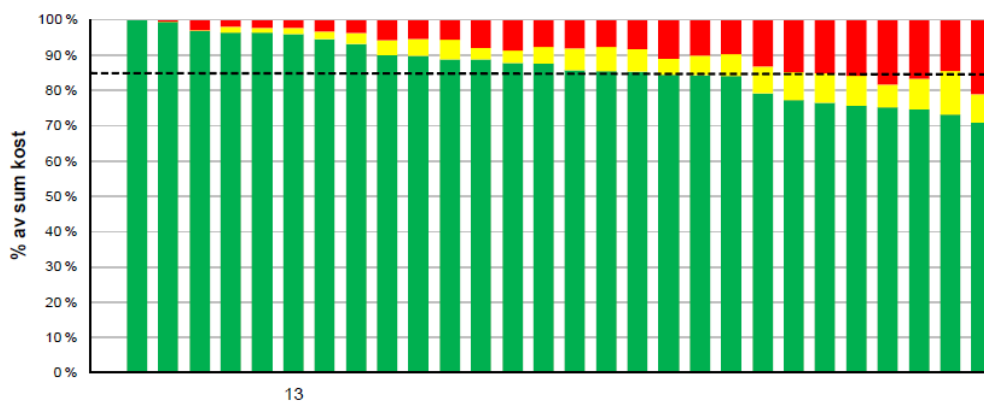




Forklaring av figuren:  
1,0 er høyest skår (ytterst) og 0 er lavest skår (blå sirkel i midten)  
Rød linje = GIR sin skår for året 2013  
Blå linje = Gjennomsnittet av deltakerne i RBM 2014 basert på året 2013

GIR IKS hadde spesielt gode resultater med hensyn til driftseffektivitet, systemeffektivitet og gebyrnivå. Miljøstandard og kundetilfredshet var litt over gjennomsnittet, tjenestestandarden var på gjennomsnittet, mens arbeidsmiljø var det eneste resultatområde hvor GIR IKS scoret under gjennomsnittet.

Når det gjelder kostnadseffektiviteten bestemmes denne ved å sammenlikne forholdet mellom ressursbruk og den oppgaven renovasjonsselskapene utførte i 2013. Det renovasjonsselskapet som brukte minst ressurser i forhold til oppgaven, betraktes som 100% effektiv. Alle de andre deltakerne fremstod med en lavere effektivitet som skyldes ett teoretisk potensial for effektivisering av driften og ett for effektivisering av systemet. Dette er fremstilt slik i rapporten:



Forklaring av figuren:  
Det vises en søyle pr. deltaker i RBM 2014. Grønn del av søylen angir effektivitetsnivået, gul del teoretisk potensial for å effektivisere renovasjonssystemet, rød del teoretisk potensial for å effektivisere driften, og stiplet linje angir gjennomsnittlig effektivitetsnivå. Tallet under aksene angir GIR sin posisjon i 2013.

Det er presisert i RBM rapporten at høy skåre ikke alltid er best, fordi høy skåre gjerne medfører lav skåre på andre resultatområder. Resultatene er også kun sett opp mot andre, og en kan godt ha helt akseptable resultater selv om man får dårlig skåre i RBM. I og med at data fra denne rapporten er fra 2013, er det store muligheter for at GIR IKS ville ha skåret annerledes dersom en hadde benyttet oppdaterte data. Enkelte av resultatdimensjonene som Avfall Norge legger til grunn er imidlertid høyst relevante for sammenligning av avfallsselskaper, og det er de samme dimensjonene som benyttes av Avfall Norge i analysen for 2019.

Vi har fått opplyst at årsaken til at GIR IKS ikke har deltatt i RBM de senere år, er at dette er forholdsvis ressurskrevende og kostbart. Etersom selskapet kom forholdsvis godt ut sist det var med, har ledelse ikke prioritert å delta.

### 9.2.2 Data fra GIR IKS sin rapportering og annen informasjon

Fra intervju med ledelsen i GIR IKS har vi fått opplyst at de føler at de har et press på seg for å drive effektivt. Dette være seg at en har begrensinger med hensyn til prisen på tjenesten (selvkost) og offentlig fokus med hensyn til gebyrnivå. De pekte på kommunebarometer og annet mediefokus der kommunene sammenlignes. De trakk også frem at politikere i eierkommunene og i selskapets representantskap er opptatt av at selskapet skal drive mest mulig effektivt. Med dette som bakteppe går vi ut fra at dette gir seg utslag i rapportering på forhold av betydning for effektiv drift både internt i selskapet, og overfor eierrepresentanter og kommunene. Internt i selskapet vil saker behandlet i styre og representantskap være interessante, mens årsrapport og regnskap/årsberetning vil være en viktig kilde for rapportering til eierkommunene.

Årsrapport 2018 fra selskapet viser blant annet regnskapsresultatene og utviklingen for avfallsmengder, materialgjenvinningsgrad og gebyrnivå. Den viser også selvkostresultat og utviklingen for selvkostfondet. Vi kan videre lese at GIR IKS sin kostnadssammensetning har endret seg lite de siste årene. Den største endringen i så måte var da selskapet tok over innsamling av alt avfallet selv. Det ble da flyttet kostnader fra transport og behandling av avfall til lønnskostnader, avskrivninger og andre driftskostnader. I årsrapporten redegjøres det også for utviklingen fremover, der EU kravene for gjenvinning spås å ha stor betydning for hvordan GIR IKS må legge opp driften.

I selskapets årsberetning for 2018 finnes et eget kapittel om selskapets resultat og utvikling. Det konstateres at selskapet går med underskudd på selvkostdelen, at en ikke har noe selvkostfond som kan dekke inn dette og at en således må dekke inn underskuddet ved hjelp av økte gebyrer i tiden fremover. Det forelå også et underskudd på næringsdelen i 2018. I årsberetningen presenteres videre etter-kalkylen for selvkost og betraktninger rundt finansiell risiko. Det heter her at selskapet fortløpende vurderer å rentebinde låneporteføljen med bakgrunn i signaler som fanges opp i markedet. En kan videre lese at det ikke var gjennomført aktiviteter innen forskning og utvikling i 2018. Selskapet hadde et sykefravær på 9,77% der mesteparten var langtidsfravær. Styret bekrefter avslutningsvis at forutsetningene for fortsatt drift er godt til stede og at bedriften og de ansatte er kundeorienterte og har stor tilpasningsevne.

Vi har gått gjennom protokoller fra styremøter og møter i representantskapet for de to siste årene for å danne oss et inntrykk av hvilke saker som omhandler økonomi og effektiv drift. I Årsrapport 2018 står det at det er gjennomført 2 møter i representantskapet dette året og at det er behandlet 3 saker. Styret har i samme periode hatt 8 møter og har behandlet 10 vedtakssaker. Vi ser at det gjennomføres

få møter i representantskapet og de sakene som behandles gjelder behandling av budsjett, årsregnskap/årsberetning og årsmelding. Tilsvarende saker er også behandlet i styret. I tillegg er økonomi i form av regnskapsstatus og status på sykefravær så å si faste informasjonsaker i hvert styremøte. Andre viktige saker som har vært behandlet, er strategi og opptak av lån. Daglig leder sine presentasjoner viser at styret får innføring i sentrale økonomistørrelser og utvikling over tid.

Fra regnskapet har vi tatt ut saldo på enkelte regnskapsposter som ofte er i søkelyset når offentlige selskaper vurderes opp mot effektiv drift. Vi har i denne forbindelse laget følgende tabell:

Regnskapskonto	2018	2017
Konsulentbistand	55 144	51 900
Møter, kurs og konferanser	150 715	185 159
Reisekostnader	26 869	19 667
Gaver	19 470	13 526
Velferdstiltak	66 000	49 475
Møtekostnader	8 850	3 948
Tap på fordringer	1 925	500
Andre driftskostnader	33 560	46 255

Ytelser til ledende personer i note 3 til regnskapene – Lønn og ytelser til leder og honorar til styre de siste 3 år har utviklet seg som følger de siste årene:

Lønn/godtgjørelse	2016	2017	2018
Daglig leder	787 622	811 093	849 287
Styre	192 662	200 759	164 215
Representantskap	73 948	32 218	52 602

### 9.2.3 Sammenligning av GIR IKS opp mot andre renovasjonsselskaper

I det følgende presenteres en del data om GIR IKS og andre selskaper, basert på opplysninger hentet fra KOSTRA, årsrapporter og dokumentasjon som har vært tilgjengelige på de enkelte selskaps sine internettsider.

#### Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS:

Vi legger følgende opplysninger til grunn når vi vurderer GIR IKS i forhold til andre renovasjonsselskaper:

Husholdningsavfall pr innbygger<sup>3</sup>:

Eidskog:	426,3
Kongsvinger:	426,0
Nord-Odal:	426,0
Sør-Odal:	426,0

Gebyrnivå:

Eidskog:	2265
Kongsvinger:	2018
Nord-Odal:	2023

<sup>3</sup> Pr. årsinnbygger i kg

Sør-Odal: 1886

Gjenvinningsgrad: 100%

Materialgjenvinningsgrad: 32%

Deponi: 0

Servicenivå

Antall kommuner: 4 (Eidskog, Kongsvinger, Nord-Odal og Sør-Odal)

Antall gjenvinningsstasjoner: 4

Returpunkter: 6 stk. returpunkter for glass/metall emballasje

Avfallsbrønner: 200-300 sett

Kontainerhenting fritidsbolig: 58

Fraksjoner som hentes ved bopel/hentehyppighet: 4

Restavfall: Hver 14 dag

Papir og papp: 1 gang pr måned

Glass/metallemballasje: Hver 6-7 uke

Plast: 1 gang pr. måned

Åpningstider gjenvinningsstasjoner:

Eidskog: 12 - 22 timer pr. uke (ukedager + 4 timer på utvalgte lørdager)

Kongsvinger: 30 – 34 timer pr. uke (ukedager + 4 timer på utvalgte lørdager)

Nord-Odal: 12 - 22 timer pr. uke (ukedager + 4 timer på utvalgte lørdager)

Sør-Odal: 12 – 22 timer pr. uke (ukedager + 4 timer på utvalgte lørdager)

Lønnsnivå og styrehonorar

Lederlønn: 849 287,-

Antall ansatte/gjennomsnittslønn: 33 ansatte, 452 114 i gj.snittslønn

Gjennomsnittlig honorar/godtgjørelse i styret: 32 843

### **Sør-Østerdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS:**

Sør-Østerdal Interkommunale Renovasjonsselskap – SØIR IKS – eies av Elverum, Trysil og Åmot kommuner. Selskapet skal løse deltakerkommunenenes lovpålagte oppgaver med avfallshåndtering og har som formål å bidra til en lavest mulig avfallsproduksjon og en forsvarlig avfallsbehandling. SØIR IKS skal herunder være et selskap med høy kompetanse og skal til en enhver tid være pådriver og utvikler av gode og samfunnsansvarlige løsninger. Vi har følgende opplysninger om selskapet:

Husholdningsavfall pr. innbygger:

Elverum: 556,2

Trysil: 556,4

Åmot: Ikke rapportert

Gebyrnivå:

Elverum: 2125

Trysil: 1953

Åmot: 2441

Gjenvinningsgrad: 98%

Materialgjenvinningsgrad: 42%

Deponi: ikke oppgitt

Servicenivå

Antall kommuner: 3 (Elverum, Trysil og Åmot)

Antall gjenvinningsstasjoner: 3

Returpunkter: 17 (ministasjon)

Avfallsbrønner: Ikke oppgitt

Kontainerhenting fritidsbolig: 50

Fraksjoner som hentes ved bopel/hentehyppighet: 5

Restavfall: 1 gang pr måned

Papir: 1 gang pr måned

Matavfall: 1 gang hver 14 dag

Glass/metallemballasje: 1 gang pr. måned

Plast: 1 gang pr. måned

Åpningstider gjenvinningsstasjoner:

Elverum: 43 - 47 timer pr. uke (ukedager + utvalgte lørdager)

Trysil: 35 - 39 timer pr. uke (ukedager + utvalgte lørdager)

Åmot: 21 - 25 timer pr. uke (ukedager + utvalgte lørdager)

I 2018 var satsning på å få til kildesortering fra fritidseiendommer. Avfallsmengdene herfra hadde økt de senere år med hovedmengden fra Trysilfjellet/Fageråsen

Lønnsnivå og styrehonorar

Lederlønn: 1 155 090,-

Antall ansatte/gjennomsnittslønn: 19,7 ansatte, 531 579 i gj.snittslønn

Honorar styreleder: 75 000

Honorar styremedlemmer: 37 500

Møtegodtgjørelse styre: 1000 pr. møte

### Solør Renovasjon IKS:

Solør Renovasjon IKS er et interkommunalt selskap som eies av kommunene Våler, Åsnes og Grue. Selskapet skal være en aktør innen avfallssektoren gjennom håndtering av avfall fra så vel husholdninger og institusjoner som forretninger og annen næringsvirksomhet. Selskapet skal etablere, eie og drive anlegg for renovasjon i de deltagende kommuner etter de krav myndighetene stiller. Selskapet skal arbeide for en miljøriktig håndtering av avfallet i egenregi eller i samarbeid med andre. Vi har følgende opplysninger om selskapet:

Husholdningsavfall pr. innbygger:

Grue: 343,0

Våler: 343,1

Åsnes: 343,3

Gebyrnivå:

Grue: 2739

Våler: 2659

Åsnes: 2659

Gjenvinningsgrad: 97,4%

Materialgjenvinningsgrad: 54%

Deponi: Ikke oppgitt

Servicenivå

Antall kommuner: 3 (Grue, Våler og Åsnes)

Antall gjenvinningsstasjoner: 3

Returpunkter: 26 stk. for glass- og metallemballasje

Avfallsbrønner: Ikke oppgitt

Kontainerhenting fritidsbolig: 22

Fraksjoner som hentes ved bopel/hentehyppighet: 4

Restavfall: 1 gang pr måned

Papir og papp: 1 gang pr måned

Matavfall: 1 gang hver 14 dag

Plast: 1 gang pr. måned

Åpningstider gjenvinningsstasjoner:

Grue: 12 - 18 timer pr. uke (ukedager + 6 timer på utvalgte lørdager)

Våler: 12 - 18 timer pr. uke (ukedager + 6 timer på utvalgte lørdager)

Åsnes: 12 - 18 timer pr. uke (ukedager + 6 timer på utvalgte lørdager)

Lønnsnivå og styrehonorar

Lederlønn: 550 380,-

Antall ansatte/gjennomsnittslønn: 10,7 ansatte, 540 871 i gj.snittslønn

Honorar/godtgjørelse til styre pr. stk.: 35 444,-

### Sirkula IKS:

Sirkula AS er eid av kommunene Hamar, Løten, Stange og Ringsaker og henter inn avfall fra 43 000 abonnenter og 10 000 fritidsboliger i eierkommunene. Sirkula AS styres etter tre overordnede målsettinger, og det heter at virksomheten skal drives miljøriktig, kostnadseffektivt og lønnsomt. Vi har følgende opplysninger om selskapet:

Husholdningsavfall pr. innbygger:

Hamar: 529,3

Løten: 529,2

Ringsaker: 529,3

Stange: 529,4

Gebyrnivå:

Hamar: 2652

Løten: 3138

Ringsaker: 2539

Stange: 3078

Gjenvinningsgrad: 94%

Materialgjenvinningsgrad: 52%

Deponi: 1 nedlagt, 1 i avslutningsfasen og 2 i drift

#### Servicenivå

Antall kommuner: 4 (Hamar, Løten, Ringsaker og Stange)

Antall gjenvinningsstasjoner: 5 + 1 hageavfallsmottak

Returpunkter: Ikke oppgitt

Avfallsbrønner: Ikke oppgitt

Kontainerhenting fritidsbolig: Ikke oppgitt

Fraksjoner som hentes ved bopel/hentehyppighet: 5

Restavfall: 1 gang pr måned

Papir: 1 gang pr måned

Matavfall: hver 14 dag

Glass/metallemballasje: Hver andre måned

Plast: 1 gang pr. måned

#### Åpningstider gjenvinningsstasjoner:

Stavsberg: 47 timer pr. uke (ukedager + lørdager)

Stange: 30 - 35 timer pr. uke (ukedager + 5 timer på utvalgte lørdager)

Brumunddal: 30 - 35 timer pr. uke (ukedager + 5 timer på utvalgte lørdager)

Heggvin: 43 – 48 timer pr. uke (ukedager + 5 timer på utvalgte lørdager)

Moelv: 18 – 22 timer pr. uke (ukedager + 5 timer på utvalgte lørdager)

Gållåsholmen<sup>4</sup>: 35 timer pr uke (ukedager + lørdager)

#### Lønnsnivå og styrehonorar

Lederlønn: 1 286 000,-

Antall ansatte/gjennomsnittslønn: 58 ansatte, 539 225 i gj.snittslønn

Gjennomsnitt honorar/godtgjørelse styre: 57 143,- pr. stk.

#### Øvre Romerike Avfallsselskap IKS:

Øvre Romerike Avfallsselskap IKS (ØRAS) er et interkommunalt selskap eid av kommunene Eidsvoll, Hurdal, Nannestad og Ullensaker. Selskapets formål er på vegne av eierkommunene i henhold til Forurensingslovens § 29, § 30 1. ledd, § 31 og § 33 å drive behandling av husholdningsavfallet i eierkommunene på en økonomisk og miljømessig forsvarlig måte. Selskapet skal videre bidra til å utvikle en enhetlig praksis innen avfallsrelaterte funksjoner i eierkommunene, og utvikle en felles avfallspolitikk. Vi har følgende opplysninger om selskapet:

#### Husholdningsavfall pr. innbygger:

Eidsvoll: 431,7

Hurdal: 431,9

Nannestad: 431,6

Ullensaker: 431,7

#### Gebyrnivå:

Eidsvoll: 2316

Hurdal: 3270

<sup>4</sup> Her leveres kun hageavfall, og gjenvinningsstasjonen er stengt i perioden november til april

Nannestad: 2439  
Ullensaker: 2428

Gjenvinningsgrad: 98%

Materialgjenvinningsgrad: 46%

Deponi: Ikke oppgitt

Servicenivå

Antall kommuner: 4 (Eidsvoll, Hurdal, Nannestad og Ullensaker)

Antall gjenvinningsstasjoner: 1 (3<sup>5</sup>) (128 500 besøkende årlig)

Returpunkter: 40 stk. for glass- og metallemballasje/tekstiler

Avfallsbrønner: Ikke oppgitt

Kontainerhenting fritidsbolig: Ikke oppgitt

Fraksjoner som hentes ved bopel/hentehyppighet: 5

Restavfall/matavfall: Hver 14 dag (hver uke 1 mai- 1 okt.)

Papir/pappemballasje: 1 gang pr måned

Plast: 1 gang pr. måned

Åpningstider gjenvinningsstasjoner:

Miljøstasjon Dal Skog i Ullensaker: 59 timer pr. uke (ukedager + lørdager)

Eidsvoll (Myrer): 32,5 timer pr uke (Farlig avfall og Hageavfall)

Hurdal (Gamle kommunen): 35 timer pr. uke i perioden 1 mai til 1 november  
(hageavfall + mobil gjenvinningsstasjon 2 uker i året)

Selskapet har også egen bruktbuikk «Omgjør» som tar imot klær, bøker, service, dekketøy, møbler, leker, sportsutstyr etc. Videre har de henteordning for grovavfall for funksjonshemmede og eldre.

Lønnsnivå og styrehonorar

Lederlønn: 1 171 024,-

Antall ansatte/gjennomsnittslønn: 37 ansatte, 588 292 i gj.snittslønn

Gjennomsnitt honorar/godtgjørelse styre: 45 200,- pr. stk.

### 9.3 Revisors vurdering vedrørende kostnadseffektiv drift

Første kriteriepunkt i denne problemstillingen (kriteriepunkt 14) omhandler hvorvidt **det planlegges og gjennomføres jevnlig tiltak for å sikre kostnadseffektiv og rimelig drift**. Det er vårt inntrykk at GIR IKS først og fremst fokuserer på kostnadseffektiv og rimelig drift gjennom nøkternhet i den daglige drift. Dette viser seg for eksempel i omfanget av utgifter som ikke direkte vedrører driften av selskapet slik som velferd ansatte, møter og kurs etc. Lønnsnivået er heller ikke høyt i sammenligning med tilsvarende selskaper. Det gjennomføres likevel tiltak som er ment å spesifikt føre til kostnadseffektiv og rimelig drift. Eksempel på dette er innkjøp av maskiner slik at de kan behandle mer av avfallet selv og organisering av henteordningen i forbindelse med helligdager, der en heller henter mer avfall på de ordinære rutene enn å kjøre ekstra. Det tiltaket som likevel har hatt størst betydning de senere år, er innføring av gjennomslukete sekker for levering av restavfall på gjenvinningsstasjonene, noe som har redusert sorteringsarbeidet mye. Ut fra dette anser vi revisjonskriteriet som oppfylt.

<sup>5</sup> Selskapet har 2 gjenvinningsstasjoner som kun tar imot en begrenset type avfall og/eller som har åpent bare deler av året



Kriteriepunkt 15 fokuserer på **om selskapet har målekriterier som fokuserer på kostnadseffektiv drift og om det rapporteres på disse jevnlig**. Gebyrnivået er et viktig målekriterium innen renovasjonstjenestene, så også for GIR IKS. Selskapet kommer godt ut her. På grunn av at selskapet har opparbeidet seg et fremførbart underskudd på selvkosttjenesten, og at andelen avfall til materialgjenvinning må økes i årene fremover, kommer gebyrene til å øke mer i årene fremover. Vi er av den oppfatning at gebyrnivået alene ikke nødvendigvis forteller den hele sannhet om hvorvidt selskapet drives kostnadseffektivt. Det finnes også andre målekriterier som GIR IKS forholder seg til. De viktigste er den totale avfallsmengde selskapet håndterer, materialgjenvinningsgrad og total gjenvinningsgrad. Materialgjenvinningsgraden er etter vår oppfatning spesielt viktig med hensyn til kostnadsnivået i renovasjonsselskapene, og her ligger GIR IKS forholdsvis lavt. EU krav tilsier en økning i materialgjenvinningsgraden til minst 55% innen 2025 og minst 65% i 2035, mens GIR IKS hadde en materialgjenvinningsgrad på 32 % i 2018.

GIR IKS deltok i 2014 i en nasjonal renovasjonsbenchmarking i regi av Avfall Norge. Denne måler resultatet i renovasjonstjenestene på opp mot flere kriterier, noe som etter vår vurdering vil anses å være nyttig for styring av renovasjonsselskapene. GIR IKS kom i 2014 godt ut på driftseffektivitet, systemeffektivitet og gebyrnivå. GIR IKS hadde tilfredsstillende resultater på kundetilfredshet og miljøstandard, en tjenestestandard på gjennomsnittet og et arbeidsmiljø som lå litt under snittet. Vi oppfatter at denne sammenligningen tar hensyn til relevante kriterier for driften i GIR IKS. Selv om deltagelsen er forholdsvis dyr mener vi det kan være hensiktsmessig å delta med jevne mellomrom. Det er sannsynlig at det er resultatområder fra benchmarkingen fra 2014, hvor en ville fått andre resultater i dag.

Vi har forsøkt å fange opp noen av de samme områdene som renovasjonsbenchmarkingen konsentrerer seg om, i vår sammenligning mellom renovasjonsselskaper på Østlandet. Av denne sammenligningen ser vi at antall kilo husholdningsavfall pr. innbygger i GIR IKS sitt område ligger ca. på gjennomsnittet. Gebyrnivået er lavt i forhold til flere av de andre selskapene. Gjenvinningsgraden er ganske lik for de fleste av selskapene, mens GIR IKS har den laveste materialgjenvinningsgraden av alle de selskapene vi har sammenlignet. GIR IKS har ikke deponi, noe som gjør at GIR IKS vil kunne ha et annet inntekts- og kostnadsbilde enn de selskapene som har deponi. Når det gjelder servicenivået, er det en god del variasjoner når det gjelder åpningstider på gjenvinningsstasjonene. GIR IKS ligger noe lavere enn en del av de andre selskapene her. Når det gjelder henteordningen for avfall ute hos abonnentene, ser denne ut til å være ganske lik i flere av selskapene, men en fraksjon fra eller til vil ha betydning for kostnadene. Når det gjelder lønnsnivå, lederlønn og styrehonorar ligger GIR IKS lavt.

Det er generelt vår vurdering at GIR IKS kommer godt ut på flere av de områdene som vi har sammenlignet. Det er likevel ikke tvil om at selskapet har områder med utfordringer. Noe av hensikten med å gjennomføre denne sammenligningen, er å vise at det er flere forhold som har betydning for gebyrnivået i tjenesten, og at forskjellene mellom de ulike renovasjonsselskapene/renovasjonsordningene også innebærer usikkerhet. Sammenligninger må således benyttes med varsomhet. Oppsummert mener vi at GIR IKS har en del målekriterier som fokuserer på kostnadseffektiv drift og at ledelsen holder oversikt over de viktigste kriteriene. Vi mener likevel at en med fordel kunne tatt en mer omfattende gjennomgang med jevne mellomrom. Vi anser revisjonskriterium nummer 15. som delvis oppfylt.

Kriteriepunkt 16. går på om **selskapets ledelse holder oversikt over hvordan eget kostnadsnivå utvikler seg over tid, og eventuelt i forhold til andre renovasjonsselskaper**. I denne forbindelse har vi foretatt en gjennomgang av saker i selskapsstyret for å se hvilke saker som behandles opp mot utviklingen i kostnadsnivået. Status på økonomi er så og si fast sak på styremøtene. Vi har fått fremlagt

materiell som daglig leder benytter i presentasjonen, og disse inneholder både økonomistatus og hvordan ulike størrelser har utviklet seg over tid.

Videre sammenligner GIR IKS seg med andre i en del sammenhenger. Gebyrnivået blir sammenlignet med nabokommunene ganske ofte, og opp mot andre selskaper. For eksempel i forbindelse med vurderinger om eventuelt å utvide selskapet. En grundig sammenligning hadde man i 2014 da man deltok i nasjonal benchmarking. Ut fra dette er det vårt inntrykk at ledelsen i selskapet ved daglig leder og styret holder oversikt over utviklingen. Videre at de også i noen grad sammenligner seg med andre renovasjonsselskaper. Revisjonskriteriet anses dermed oppfylt.

Kriteriepunkt 17. fokuserer på **om det også rapporteres om kostnadseffektiv drift til selskapets eiere.** I denne forbindelse har vi undersøkt hva slags saker som behandles i representantskapet. Her gjennomføres det vanligvis ikke mer enn to møter i året. Ergo vil budsjettet behandles i det ene møte, og regnskap og årsmeldingen i det andre møtet. Det er vår vurdering at både budsjettokumentene og årsmeldingen inneholder gode oversikter over utviklingen av kostnader og inntekter, samt sentrale produksjonsdata. Dokumentene inneholder naturlig nok ikke sammenligninger med andre selskaper. Vi har imidlertid sett at sammenligning av gebyrnivået er presentert i representantskapet. I Nord-Odal kommune er en sammenligning av gebyrene i nabokommunene vedlagt saken om gebyrer til kommunestyre.

Vi oppfatter således at temaet interesserer eierkommunene. Vi mener, som tidligere nevnt, at selskapet med jevne mellomrom burde foreta en grundigere gjennomgang/sammenligning. For eksempel ved å delta i nasjonal benchmarking. Når det gjelder rapportering til kommunene ellers, er det først og fremst årsrapporter og eventuelt budsjettokumenter som kommuneadministrasjon og kommunepolitikere har tilgang til. Oppsummert mener vi at GIR IKS fortsatt har noe å gå på med hensyn til å rapportere på kostnadseffektiv drift til eierkommunene. Revisjonskriteriet anses derfor kun som delvis oppfylt.

## 10 Konklusjon

Formålet med denne forvaltningsrevisjonen har vært å vurdere om GIR IKS følger lov, forskrifter og gjeldene retningslinjer for beregning av selvkost, om selskapet har rutiner som sikrer korrekt innbetaling ved gjenvinningsstasjonene og om selskapet drives kostnadseffektivt. Vårt inntrykk er at det gjøres mye bra i GIR IKS på disse områdene. Vi mener likevel det er behov for å gjøre enkelte tilpasninger for fullt ut å etterleve de anbefalinger som gjelder for selvkostberegningene. Det er også muligheter til forbedringer når det gjelder rutiner for betaling ved gjenvinningsstasjonene og når det gjelder rapportering opp mot kostnadseffektiv drift. Dette er omtalt under i tilknytning til den enkelte problemstilling.

### **Problemstilling 1: I hvilken grad beregner GIR IKS selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer?**

Ut fra hva vi har sett gjennom våre undersøkelser, ser det ut til at GIR IKS beregner selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldene retningslinjer. Vår konklusjon baserer seg på at GIR IKS utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, og at dette regulativet tar hensyn til regelverket for selvkost for renovasjonstjenester. Gebyrforslagene i eierkommunene er basert på et gjennomarbeidet selskapsbudsjett i GIR IKS, der selvkostkalkylen er et sentralt grunnlag. Det bemerkes imidlertid at grunnlaget vanligvis ikke er tilgjengelig for kommunestyret når de skal vedta gebyrsaken. Vi mener dette kan være nyttig informasjon å ha tilgjengelig. GIR IKS har ellers etablert et system og

rutiner for utarbeidelse av selvkostkalkyler. Vi mener systemet er egnet til å sikre at regelverket og anbefalt praksis etterleves. Systemet og rutinene for selvkost og selvkostberegningene kan også dokumenteres.

### **Problemstilling 2: Hvordan sikrer GIR IKS at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med?**

Vår konklusjon er at GIR IKS har rutiner og systemer som skal sikre at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med. Vi har likevel noen kommentarer når det gjelder GIR IKS sin praksis på området:

- For å hindre kryss-subsidiering, legges selskapets regnskapsdata inn i et eget selvkostverktøy, der de enkelte regnskapsposter fordeles mellom husholdningsdelen og næringsdelen etter fordelingsnøkler som vurderes årlig. Vi mener dette hindrer kryss-subsidiering. Vi vil likevel bemerke at avfallsforskriften tilsier separat regnskapsføring. Det krever etter vår vurdering at kostnadene og inntektene fordeles på husholdnings- og næringsdelen fortløpende gjennom året. Når det gjelder kostnads- og inntektsfordeling mellom eierkommunene ses hele GIR IKS sitt nedslagsfelt under ett, og tjenestetilbudet er forutsatt å være tilnærmet likt i alle eierkommunene. GIR IKS etterlever veilederen for selvkostberegning og har ingen differensiering av gebyrene med bakgrunn i henteavstander mellom abonnement og GIR IKS sitt mottak. Det foretas likevel en viss differensiering av gebyrene når det gjelder ekstra henteavstand fra offentlig vei og rimeligere gebyrer i fellesløsninger.
- Vi har gjennomgått grunnlaget for selvkostkalkylen for 2018, og kommentert noen avvik fra hva som er anbefalt praksis. I selvkostberegningen inngår det ordinære renteinntekter og honorarer til representantskapsmedlemmer. Vi kan ikke se at det gjøres noen fordeling av balanseført egenkapital mellom selvkost- og næringsdelen av selskapet med tilhørende beregning av kalkulatoriske renter på egenkapitaldelen som beskriver seg selvkostdelen av selskapet. Med unntak av dette mener vi at selvkostberegningen er i henhold til regelverk og retningslinjer
- Vi har sett etter at overskudd på selvkosttjenesten avsettes til selvkostfond i henhold til regelverk og retningslinjer, og at underskudd på selvkosttjenesten avregnes mot selvkostfond. GIR IKS er nå (2020) i en situasjon der selskapet har et fremførbart underskudd på selvkosttjenesten. Vi har sett på praksis rundt selvkostfond, og har i denne forbindelse vansker med å se sammenhengen mellom selvkostberegning og selvkostfond i GIR IKS og i eierkommunene. Vi stiller derfor spørsmål ved om det er tilstrekkelig avklart hvem som har ansvaret for å beregne og presentere den totale selvkostberegningen for renovasjonstjenestene.
- Vi har sett på praksis rundt eventuelle feil i tidligere års selvkostkalkyler, og om slike er rettet i henhold til retningslinjene for beregning av selvkost. Dette har ikke vært aktuelt for GIR IKS og en har således ingen innført praksis i selskapet på dette området.

### **Problemstilling 3: Hva slags betalingsrutiner har GIR IKS ved innsamlingsstasjonene, og hvordan sikres det at rutinene følges?**

GIR IKS har en god del på plass når det gjelder sine betalingsrutiner på gjenvinningsstasjonene og hvordan det sikres at disse etterleves. Vi ser likevel at det finnes forbedringsmuligheter:

- Selskapet har skriftlige rutiner for den delen av betalingsrutinene som omfatter bruk av kasseapparater, kontanthåndtering, dagsoppgjør og månedsrapportering. Rutiner for å sikre at de som skal betale virkelig gjør det, håndteres av den enkelte ansatte. Det kan etter vår mening medføre ulik praksis ved de ulike gjenvinningsstasjonene. Ansatte som har ansvaret for å ta imot og håndtere innbetaling av avfallsgebyrer ved innsamlingsstasjonene, opplever å få tilstrekkelig opplæring i rutinene. Dette vil selvsagt oppveie noe. Det er likevel vår oppfatning at GIR IKS i større grad kan skriftlig-gjøre rutinene på området. Vi mener ellers at selskapet med fordel kunne lagt ut mer informasjon om priser og regler/fremgangsmåte for levering av næringsavfall på sine internettsider.
- I tilknytning til oppfølging av om rutinene for betaling ved gjenvinningsstasjonene etterleves, mener vi at GIR IKS med fordel kunne benytte selskapets avvikssystem for å registrere avvik også på dette området. Det meldes ikke avvik på området i dag, og dette ville være et viktig bidrag til en systematisk oppfølging av at rutinene på området etterleves. Det gjennomføres etter hva vi kan se, heller ingen spesiell oppfølging fra ledelsens side av at innbetalingsrutinene ute på gjenvinningsstasjonene etterleves. Vi mener det bør gjennomføres et minimum av stikkprøvekontroller, observasjon eller føring av statistikk for å overvåke at rutinene følges.

Vi presiserer at kontrolltiltakene må stå i forhold til omfanget av innbetalinger. Ettersom omfanget av betaling på gjenvinningsstasjonene har gått kraftig ned de siste årene bør også oppfølgingstiltakene være enkle og ikke av en for omfattende karakter.

#### **Problemstilling 4: Hvor kostnadseffektivt drives selskapet, for eksempel sett i forhold til lignende selskaper?**

Vi har sett på hva slags tiltak GIR IKS har gjennomført for å sikre en kostnadseffektiv drift. Vi har videre prøvd å sammenligne ulike områder i GIR IKS med andre lignende selskaper. Vi ser at selskapet utvikler driften og innfører nye tiltak for å sikre mer kostnadseffektiv drift. Det er likevel vårt inntrykk at GIR IKS først og fremst fokuserer på kostnadseffektiv og rimelig drift gjennom nøkternhet i den daglige drift. Internt i selskapet og overfor eierrepresentantene rapporteres det på status og holdes oversikt over utviklingen på økonomi og sentrale produksjonsdata. Selskapet sammenligner seg også i noen grad med andre lignende selskaper.

Vi kan konstatere at gebyrnivået er et viktig sammenligningskriterium i renovasjonsbransjen. GIR IKS kommer godt ut av en slik sammenligning. Det er likevel viktig å være klar over at det er mange forhold som har betydning for driften av et renovasjonsselskap. For å få et bedre grunnlag for styring mener vi at GIR IKS med jevne mellomrom bør foreta en mer grundig gjennomgang av driften. I den forbindelse kan det være aktuelt å delta i nasjonal renovasjonsbenchmarking, slik selskapet sist gjorde i 2014. Renovasjonsbenchmarkingen gjøres på et bredere sett av sammenligningskriterier enn hva selskapet vanligvis forholder seg til, og gir dermed et bedre grunnlag for sammenligning. Det kan også bidra en grundigere rapportering til eierkommunene om forhold som har med kostnadseffektiv drift å gjøre.

Vi har sammenlignet GIR IKS med andre renovasjonsselskaper på Østlandet. Vi ser at selskapet kommer godt ut når det gjelder nivå på gebyr og lønn/honorar til ansatte, ledelse og styre. Selskapet ligger spesielt lavt med hensyn til materialgjenvinningsgrad. Sammen med det faktum at selskapet har et fremførbart underskudd på selvkosttjenestene, vil lav materialgjenvinningsgrad ha stor betydning for utviklingen av avfallsgebyrene i årene fremover.

## 11 Anbefalinger

Med bakgrunn i revisors vurderinger og konklusjoner anbefaler vi at GIR IKS bør:

- Vurdere å avholde Eiermøter i forbindelse med budsjettvedtaket i representantskapet.
- Vurdere å innføre separat regnskapsføring for husholdningsdelen og næringsdelen i selskapet.
- Vurdere følgende endringer i selvkostberegningen:
  - Utelate ordinære renteinntekter
  - Utelate honorarer til representantskapsmedlemmer
  - At det foretas en fordeling av balanseført egenkapital mellom selvkost- og næringsdelen i selskapet, og at det beregnes kalkulatoriske renter på den delen som beskriver seg fra selvkostdelen.
- Utarbeide felles skriftlige rutiner, eller ta inn en presisering i kvalitetshåndboka, som beskriver hvordan de ansatte skal forholde seg med hensyn til de som skal betale for levering av avfall. Det bør gjøres for å sikre at dette blir gjort mest mulig likt ved de ulike gjenvinningsstasjonene.
- Utarbeide skriftlige rutiner for avstemming av, og forberedelse av bokføring av kasseoppgjør og fakturering.
- Legge ut mer informasjon om regler/fremgangsmåte for levering av næringsavfall på GIR IKS sine internettsider.
- Vurdere å gjennomføre systematiske stikkprøvekontroller på om betalingsrutinene fungerer, og at en også tar i bruk GIR IKS sitt avvikssystem på dette området. Det presiseres imidlertid at oppfølgingstiltakene må stå i stil med omfanget av innbetalinger.
- Vurdere å delta i den nasjonale renovasjonsbenchmarkingen med jevne mellomrom slik at selskapet og eiere kan danne seg et mer helhetlig bilde av status for virksomheten.

Ut over dette har vi følgende anbefaling som også omfatter GIR IK sine eierkommuner:

- Eierkommunene bør vurdere om det bør følge med mer grunnlagsinformasjon fra GIR IKS til kommunestyre-sakene som gjelder gebyrfastsettelse.
- GIR IKS og eierkommunene bør avklare hvem som skal beregne og presentere den totale selvkostberegningen for renovasjonstjenestene. GIR IKS eller eierkommunene.

## 12 Selskapets og eierkommunenes uttalelse til rapporten

### Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS:



Saksbehandler:	Trond Sørensen, tlf 62 96 01 80
Gjelder gnr/bnr:	
Vår dato:	28.02.2020
Vår ref.:	057-20
Deres dato:	27.02.2020
Deres ref:	

Hedmark Revisjon IKS  
Att: Jo Erik Skjeggestad  
Sendes kun pr e-post

#### Uttalelse til revisjonsrapport.

Viser til oversendte kommentarer og rettelser til revisjonsrapporten pr e-post, og sender hermed også våre formelle kommentarer til rapporten. Vi har lagt hovedvekt på de punktene der vi er uenige i revisjonens konklusjoner og eller anbefalinger.

Vi konstaterer at hovedkonklusjonen er at GIR følger lov, forskrift og gjeldende retningslinjer.

Vi konstaterer også at revisjonen konkluderer med at GIR har systemer og rutiner som hindrer kryss-subsidiering og at gebyrbelagte tjenester belastes med korrekte kostnader.

#### GIRs kommentarer til revisors anbefalinger:

- Vurdere å avholde eiermøter i forbindelse med budsjettvedtaket i representantskapet.

*Dette punktet er i tråd med dokumentet "God selskapsstyring i Kongsvingerregionen". Her heter det i pkt 3.4.1 at "Det skal avholdes eiermøte i forkant av budsjettvedtak i eierorganet."*

*GIR vil innkalle til eiermøte i forkant av budsjettmøtet på høsten i tiden fremover.*

- Vurdere å innføre separate regnskaper for husholdningsdelen og næringsdelen i selskapet.

*Vi er av den formening at vi har separate regnskaper pr i dag. Vi har også undersøkt saken med vår revisor, som er av samme oppfatning som oss. Envidan, som er kanskje landets mest benyttede konsulent for selvkost i kommunal og interkommunal sektor, er også av samme oppfatning.*

*Slik vi leser rapporten, er anbefalingen mer i retning av at regnskapet fordeles fortløpende mellom husholdningsdelen og næring. Dette medfører noen utfordringer. Spesielt med tanke på fordelingsfaktorer. Fordelingsfaktorene beregnes årlig, (stort sett) basert på innveide volumer hele året. En fortløpende fordeling, vil dermed måtte benytte fordelingsfaktorer fra året før. Dette vil ikke gi et korrekt bilde av hvilke kostnader som skal henføres til hhv. husholdningene og næringsdelen, da volumene varierer relativt mye både på årsbasis og mellom sesonger, og spesielt på næringsdelen som GIR ikke har noen kontroll på.*

*En slik endring vil medføre at det fortløpende regnskapet, basert på historiske fordelingsfaktorer, ikke blir korrekt og må korrigeres ved årsslutt når fordelingsfaktorene kan beregnes for hele året.*

*Det er samtidig et systemmessig spørsmål. Vi benytter ekstern regnskapsfører og eksternt regnskapssystem. Det er pr dags dato ikke avklart om systemet håndterer en slik fortløpende fordeling.*

Vi vil undersøke med ekstern regnskapsfører om dette kan la seg gjennomføre i praksis. Deretter vil vi ta opp de nødvendige diskusjonene i våre styrende organer om en slik foreslått praksis er ønskelig og skal gjennomføres.

- Vurdere følgende endringer i selvkostberegningen:
  - Utelate ordinære renteinntekter
  - Utelate honorarer til representantskapsmedlemmer
  - At det foretas en fordeling av balanseført egenkapital mellom selvkost- og næringsdelen i selskapet, og at det beregnes kalkulatoriske renter på den delen som beskriver seg fra selvkostdelen.

Disse endringene vurderes i samråd med vår konsulent på selvkost, Envidan og vår revisor, BDO, og gjennomføres i tråd med råd fra dem.

- Utarbeide felles skriftlige rutiner, eller ta inn en presisering i kvalitetshåndboka, som beskriver hvordan de ansatte skal forholde seg med hensyn til de som skal betale for levering av avfall. Det bør gjøres for å sikre at dette blir gjort mest mulig likt ved de ulike gjenvinningsstasjonene.

Dette vil bli gjennomgått ved revisjon av vår "håndbok for gjenvinningsstasjonene".

- Utarbeide skriftlige rutiner for avstemming av, og forberedelse av bokføring av kasseoppgjør og fakturering.

Slike skriftlige rutiner er under utarbeidelse.

- Legge ut mer informasjon om regler/fremgangsmåte for levering av næringsavfall på GIR IKS sine nettsider.

Vi ikke udelt enige i at det bør legges ut mer informasjon om håndtering av næringsavfall. Administrasjonen er av den oppfatning at GIR er et selskap som skal håndtere husholdningsrenovasjonen i de 4 eierkommunene. Næringskunder er det forutsatt at leverer sitt avfall til en av de eksisterende næringsaktørene i regionen. Vi ønsker ikke, og verken oppfordre til at næringskunder leverer til gjenvinningsstasjonene, eller at vi opptrer i konkurranse med de næringsaktørene som er i regionen.

- Vurdere å gjennomføre systematiske stikkprøvekontroller på om betalingsrutinene fungerer, og at en også tar i bruk GIR IKS sitt avvikssystem på dette området. Det presiseres imidlertid at oppfølgingstiltakene må stå i stil med omfanget av innbetalinger.

Vi merker oss at revisjonen mener at kontrolltiltak må stå i forhold til omfanget av innebetalinger. Ettersom husholdningene stort sett kan levere avfall gratis på våre gjenvinningsstasjoner, er dette omfanget forsvinnende lite. Foreløpige regnskapstall for 2019, tilsier at totale inntekter på gjenvinningsstasjonene er ca. 300.000,-, som tilsvarer om lag 0,5% av totalinntektene til GIR. Av dette igjen er ca 70% kortbetalinger .

Vi er for øvrig litt usikre på anbefalingen om kontrolltiltak og avviksrapportering. Vi har et fungerende avvikssystem, men vi er litt usikre på hva og hvilke avvik revisjonen ønsker rapportert. Våre ansatte er godt kjent med problemstillingen og har flere ganger daglig tvilstilfeller i forhold til hva som kan være

næringsavfall. Vi har en relativt enkel "prosedyre", hvor vi spør ved tvil. Vi har også "stående ordre" om at våre ansatte ikke starter diskusjoner med våre kunder, men godtar svaret de gir oss.

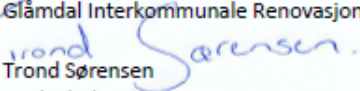
Det å rapportere alle disse tvilstilfellene som "avvik", mener vi undergraver avvikssystemet. Dette er som nevnt en velkjent problemstilling i hele vår bransje, og vi betrakter ikke dette som avvik, men mer som en "systemutfordring".

- Vurdere å delta i den nasjonale renovasjonsbenchmarkingen med jevne mellomrom slik at selskapet og eiere kan danne seg et mer helhetlig bilde av status for virksomheten.

GIR har deltatt en gang tidligere, i 2014. Dette viste seg som en meget arbeidskrevende og relativt dyr prosess. Vi har fortløpende vurderinger om vi skal delta flere ganger. Foreløpig har vi vurdert det dit hen at vi ikke ønsker å bruke store interne ressurser og et relativt høyt deltakergebyr på å delta i dette på nåværende tidspunkt.

GIR er også kjent med at det i våre bransjeorganisasjoner, Avfall Norge og KS-Bedrift Avfall, er et pågående arbeid for å kunne forenkle arbeidet og redusere kostnadene ved å gjennomføre en slik benchmarking. Dersom det blir en forenkling og redusert deltakergebyr, vil beslutningen om å delta bli enklere for oss.

Helt til slutt ønsker vi å påpeke at revisjonen har gjort et meget godt inntrykk hos oss, og at vi oppfatter samarbeidet med revisjonen som meget godt, profesjonelt og konstruktivt.

Med vennlig hilsen  
Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS  
  
Trond Sørensen  
Daglig leder



## Nord-Odal kommune:



### 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

Offl. § 5 andre ledd

Deres ref:

Vår ref:  
20/1598

Saksbehandler:  
Ellisiv Hovig  
Dir.tif.: 90790128

Dato:  
04.02.2020

### Forvaltningsrevisjonsrapport GIR IKS - høringsvar

Rådmannen har ingen merknader til revisjonsrapporten.

Med hilsen

Runar Kristiansen  
rådmann

Ellisiv Hovig  
leder eiendom og samfunn

*Dette dokumentet er elektronisk godkjent og sendes uten signatur.*

## Kongsvinger kommune:

Vi har lest foreløpig rapport for forvaltningsrevisjonsprosjektet «Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS – Selvkost, betalingsrutiner og kostnadseffektiv drift» med interesse. Vi har ingen kommentarer og avventer endelig rapport.

*Med vennlig hilsen*

*Siri E. Nygaard Hansen  
Juridisk spesialrådgiver og leder eierskapssekretariatet  
Kongsvinger kommune*



**Sør-Odal:**

Har i e-post av 26.02.2020 gitt beskjed om at de ikke ser behov for å avgi en uttalelse til rapporten

**Eidskog:**

Har ikke svart på våre henvendelser.

## 13 Referanser

*Veileder forvaltningsrevisjon.* Kari Merete Andersen, Bodil Laastad, Stein Ove Songstad, Anna Ølnes (Revidert 2016): Norges kommunerevisorforbund.

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

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

*Uttalelse om byggesaksgebyr (2007/1279),* Sivilombudsmannen

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

*Høringsnotat om nye forskrifter til økonomibestemmelsene i kommuneloven (april 2019),* Kommunal- og moderniseringsdepartementet

*Renovasjonsbenchmarking 2014, sammendrag for GIR (2014),* Energidata Consulting

*Presentasjon kurs i nye selvkostregler- KS og NKRF (22.01.2020),* BDO

*God selskapsstyring i Kongsvingerregionen (april 2017)*

*Gebyrforskrift og eiendomsskatt 2019 (2018),* Sør-Odal kommune

*Kommunale gebyrer og priser 2019 (2018),* Nord-Odal kommune

*Prisvedlegg Budsjett 2019 (2018),* Eidskog kommune

*Budsjett 2019, betalingsregulativ, økonomiplan 2020-2022 (2018),* Kongsvinger kommune

*Årsregnskap 2018 (2019),* Kongsvinger kommune

*Årsregnskap 2018 (2019),* Eidskog kommune

*Regnskap 2018 inkl. noter (2019),* Sør-Odal kommune

*Regnskap 2018 m/noter (2019),* Nor-Odal kommune

*Årsrapport SOR 2018 (2019),* Solør Renovasjon IKS

*Årsrapport ØRAS 2018 (2019),* Øvre Romerike Avfallsselskap IKS

*Årsrapport Sirkula 2018 (2019),* Sirkula IKS

*Årsmelding 2018 SØIR (2019),* Sør Østerdal Renovasjonsselskap IKS

### Selskapsinterne dokumenter

*Årsmelding Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS for 01.01 – 31.12.2017 (2018)*

*Årsmelding Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS for 01.01 – 31.12.2018 (2019)*

*Sak 3R-19: Budsjett 2020*

*Styreinstruks GIR IKS (2011)*

*Stillingsinstruks daglig leder GIR (2012)*

*Håndbok for GIR's gjenvinningsstasjoner (2015)*

*Selskapsavtale for GIR IKS (2019)*

### **Internettreferanser**

<https://www.gir.hm.no>

<https://www.solorrenovasjon.no>

<https://www.soir.no>

<https://www.sirkula.no>

<https://www.oeras.no>

<https://www.ssb/kommunefakta/kostra>

## Vedlegg A: Utledning av revisjonskriterier

Revisjonskriterier skal begrunnes i/utledes av autoritative kilder innenfor det reviderte området. Autoritative kilder kan være lover, forskrifter, forarbeider, rettspraksis, politiske vedtak/mål/føringer, administrative retningslinjer/mål/føringer, statlige føringer/veiledere, andre myndigheters praksis, teori og reelle hensyn som vurderinger av hva som er rimelig/ formålstjenlig/effektivt. 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 revisjonens anbefalinger.

For denne forvaltningsrevisjonen er det utledet revisjonskriterier fra følgende kilder:

- Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)
- Lov om interkommunale selskaper (IKS loven)
- Lov om vern mot forurensning og om avfall (forurensningsloven)
- Forskrifter og forarbeider til nevnte lover
- Rundskriv fra kommunal- og moderniseringsdepartementet – Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester
- Veileder M-258/2014 fra miljødirektoratet vedr. beregning av kommunale avfallsgebyrer
- Utredninger og teori rundt internkontroll i kommunesektoren
- Selskapsavtale for GIR IKS

Det er utledet revisjonskriterier knyttet opp til den enkelte problemstilling.

### 1. Bakgrunn for bestillingen

Kommuneloven § 23-2<sup>6</sup> pålegger kontrollutvalget å påse at det gjennomføres eierskapskontroll og forvaltningsrevisjon i selskaper som kommunen har eierinteresse i. Vinteren 2019 bestilte kontrollutvalgene i Nord-Odal, Sør-Odal, Kongsvinger og Eidskog en selskapskontroll rettet mot Glåmdal Interkommunale Renovasjonsselskap IKS (GIR IKS). Bestillingen har sitt utspring i følgende vedtak som er likelydende for de ulike kontrollutvalgene:

#### Vedtak

5. *Kontrollutvalget viser til revidert plan for selskapskontroll for xxx kommune for 2018-2019 og vedtar oppstart av et forvaltningsrevisjonsprosjekt knyttet til GIR IKS.*
6. *Prosjektet har følgende problemstillinger:*
  1. *I hvilken grad beregner GIR IKS selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldende retningslinjer?*
  2. *Hvordan sikrer GIR IKS at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med?*
  3. *Hva slags betalingsrutiner har GIR IKS ved innsamlingsstasjonene, og hvordan sikres det at rutinene følges?*
  4. *Hvor kostnadseffektivt drives selskapet, f.eks. sett i forhold til lignende selskaper?*

<sup>6</sup> Ny kommunelov. Lovbestemmelser og forskrift om kontrollutvalg gjelder fra det tidspunktet nye kommunestyre og komiteer konstitueres høsten 2019, men tilsvarende bestemmelse fantes også i gammel kommunelov.

*Hvis det i løpet av gjennomgangen avdekkes andre problemstillinger som bør undersøkes nærmere, tas dette opp med kontrollutvalget.*

7. *Prosjektet gjennomføres innenfor en ressursramme på ca. 270 timer og kontrollutvalget ber om at endelig rapport ferdigstilles innen 31.12.19*
8. *Kontrollutvalget gir sekretariatet fullmakt til å følge opp prosjektet på vegne av utvalget. Hvis det er vesentlige endringer i forhold til tidsplanen eller andre forhold, legger sekretariatsleder saken fram for kontrollutvalget*

Det henvises til kontrollutvalgssak N-36/19 i Nord-Odal, S-34/19 i Sør-Odal, K-38/19 i Kongsvinger og E-31/19 i Eidskog. Behandlingen i kontrollutvalgene er basert på prosjektplan utarbeidet av Hedmark Revisjon IKS, og denne er lagt til grunn for gjennomføringen av forvaltningsrevisjonen.

## 2. Generelt om selvkost

I Kommunal- og moderniseringsdepartementets retningslinjer, H-3/14 Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester<sup>7</sup>, 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 etter-kalkyle). Dette må gjøres for å føre kontroll med at gebyrinntektene ikke overstiger kommunens selvkost. Der det er andre som yter tjenester for kommunen må tjenesteyteren gjøre tilsvarende.

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.

Rutiner i forbindelse med selvkost kan ses i forhold til en års-syklus der en 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 kommunenes gebyrregulativ som legges frem og vedtas av kommunestyre årlig. Ved årets slutt utarbeides det et selvkostregnskap (etter-kalkyle) 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 1603 og Sivilombudsmannens uttalelse i sak 2007/1279, som går på at kommunene/selskapet må kunne dokumentere at gebyrene dekker reelle kostnader en har hatt ved å levere en tjeneste.

<sup>7</sup> Det bemerkes at det som følge av innføring av ny kommunelov vil komme en ny forskrift og med denne nye retningslinjer og veiledere for selvkost. Se også kapittel 3.1.

Selvkostprinsippet gjelder uavhengig av hvordan tjenestene er organisert. Kjøpes selvkosttjenesten av andre vil kjøpsprisen inngå i kommunens/selskapets 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 etter-kalkylen 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.

## 2.1 Ny kommunelov og forskrift for beregning av selvkost

L22.06.2018 nr.83 Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) inneholder bestemmelser om selvkost. Bestemmelsene om økonomiforvaltning trår i kraft først fra 01.01.2020. Etter hva vi har forstått vil det etter hvert komme ny forskrift og oppdaterte veiledere for området.

Når det gjelder selvkost er det i høringsnotat om nye forskrifter til økonomibestemmelsene i kommuneloven (fra april 2019) lagt til grunn at forslaget til ny forskrift i hovedsak baserer seg på de løsninger som er gitt i rundskriv H-3/14. Forskriften vil trå i kraft samtidig med lovbestemmelsene i ny kommunelov. Ettersom vår kontroll gjennomføres før nye bestemmelser er trådt i kraft benyttes gammelt regelverk som revisjonskriterier. Vi anser også dette som uproblematisk i og med at det ikke vil bli store endringer i nytt regelverk. Vi har imidlertid som intensjon å kommentere der GIR IKS eventuelt må endre praksis for å etterleve nytt regelverk

## 3. Utledning av revisjonskriterier

### 3.1 Problemstilling 1: Selvkostberegninger

#### **Problemstilling 1:**

#### **I hvilken grad beregner GIR IKS selvkost i henhold til lov, forskrift og gjeldende retningslinjer?**

Kommunen har ikke anledning til å kreve betalt for lovpålagte tjenester uten at dette har hjemmel i lov. Hjemmel for beregning av avfallsgebyrer finnes i Forurensningsloven § 34 og nærmere regler er nedfelt i Avfallsforskriftens kapittel 15. Kommunens regler om avfallsgebyr må vedtas av kommunestyret selv, jf. kommuneloven § 5-3, jf. § 5-7 og § 14-2<sup>8</sup> og særlovsbestemmelse med utspring i forurensningsloven §34. Ettersom det her er et selskap som står for avfallshåndteringen er det viktig at kommunene får tilstrekkelig med informasjon fra selskapet til å fatte vedtak om gebyrer og ellers følge opp avfallsordningen for kommunen. Det bør i denne forbindelse legges opp til rutiner for beregning av selvkost som beskrevet i kapittel 3 over.

<sup>8</sup> Dette er bestemmelser i ny Kommunelov, og erstatter bestemmelsene i den gamle Kommunelovens § 6, jf. §10 og § 45

Hjemmel for gebyr på renovasjon finnes i 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.

Direkte påløpte utgifter og inntekter knyttet til avfallstjenesten må tas med i selvkostberegningen. Direkte kostnader utgjør alle kostnader som kan knyttes til den lovpålagte delen av avfallsordningen, så som kostnader forbundet med innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling og etterkontroll av avfall fra husholdningene. Inntekter som kan knyttes direkte til kostnader ved å drifte avfallsordningen skal tas med i selvkostberegningen. Dette kan for eksempel dreie seg om øremerkede tilskudd, kompensasjon for merverdiavgift, inntekter fra salg av anleggsmidler og salg av for eksempel biprodukt. Ordinære renteinntekter skal ikke tas med.

Indirekte utgifter kan knyttes til stabs- og støttefunksjoner, fellesfunksjoner og kontrollfunksjoner som anvendes til å utfylle eller understøtte selvkosttjenesten. Fordeling av indirekte kostnader bør i størst mulig grad reflektere faktisk bruk/omfang som benyttes i selvkosttjenesten, og det må opprettes fordelingsnøkler som ivaretar dette.

På samme måte som de indirekte kostnadene tas kapitalkostnadene med i selvkostberegningen i et omfang som i størst mulig grad reflekterer faktisk forbruk. Det heter i retningslinjene at kapitalkostnaden skal fange opp kostnader som oppstår når kapital bides opp i en realinvestering (bygninger, anlegg mv). Retningslinjene beskriver nærmere hvordan kostnadene og inntektene skal eller kan beregnes. Noe vi kommer tilbake til under problemstilling 2. Overskudd eller underskudd i selvkostregnskapet avregnes mot et selvkostfond. Eventuelt at et underskudd framføres mot fremtidige overskudd dersom det ikke finnes midler til rådighet på selvkostfond. Selvkostfond er et bundet/øremerket fond.

Selskapets regnskap er input i selvkostkalkylene. Det vil være forskjell på oppbyggingen av regnskapet og selvkostregnskapet. Regnskapsdata fra GIR IKS skal imidlertid både gi grunnlag for å utarbeide et selvkostregnskap og rapportering i KOSTRA<sup>9</sup>. Selskapet må således ha et regnskapssystem som muliggjør rapportering i henhold til kravene.

### Punktvis oppsummering av revisjonskriterier for problemstilling 1

Med bakgrunn i utledningen over kan vi oppsummere revisjonskriterier for problemstilling 1 i følgende punkter:

1. GIR IKS utarbeider selvkostkalkyler som grunnlag for gebyrregulativet, som tar hensyn til regelverket for selvkostområde.
2. GIR IKS utarbeider et tilstrekkelig grunnlag for gebyrvedtakene i eierkommunene.

<sup>9</sup> KOfommune STat RApportering



3. GIR IKS har et system for utarbeidelse av selvkostregnskap som sikrer at regelverket og anbefalt praksis etterleves
4. Selvkostberegningene kan dokumenteres.

### 3.2 Problemstilling 2: Kryss-subsidiering og kostnadsfordeling

#### **Problemstilling 2:**

#### **Hvordan sikrer GIR IKS at det ikke forekommer kryss-subsidiering eller at gebyrbelagte tjenester belastes med kostnader de ikke skal belastes med?**

Selvkosttjenestene må innrettes slik at en unngår såkalt kryss subsidiering. Det vil si at en må ha systemer som sikrer at selvkosttjenesten det er snakk om ikke blir belastet med kostnader som ikke er henførbare til selvkosttjenesten. Dette kan for eksempel gjøres ved å ha separate regnskaper, eller ved å organisere virksomheten slik at en unngår sammenblanding. 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 forureningsmyndighet og selvkosttjenestene vann, avløp og renovasjon. Ettersom denne kontrollen er begrenset til å gjelde et interkommunalt selskap vil ikke denne problematikken være særlig aktuell.

Et annet risikoområde er likeartede tjenester som innsamling og håndtering av avfall, der husholdningsavfall er omfattet av selvkostbestemmelsen mens næringsavfall ikke er det. Som eksempel på risikoområder vedrørende kryss-subsidiering er også nevnt hvordan resultatene fra et selvkostområde fordeles på eierkommunene der det er et interkommunalt samarbeid eller selskap som yter selvkosttjenesten. Det er i denne forbindelse presisert at nettokostnaden skal fordeles etter bruken av tjenester fra IKSet, og ikke være basert på eierbrøk. Investeringer som gjøres av et IKS som kun kommer innbyggerne i en eller noen kommuner til gode dekkes over avfallsgebyret til den/disse kommunene.

Når det gjelder kostnader som de gebyrbelagte tjenestene ikke skal belastes med, er det nettokostnaden som skal belastes tjenesten. Det er derfor relevant å se både på kostnader som fordeles og inntekter som skal henføres til selvkosttjenesten. Alle inntekter tilknyttet håndtering av husholdningsavfall skal godskrives selvkostregnskapet. Det er i veilederen M-258/2014 presisert at renteinntekter og andre finansielle inntekter som hovedregel ikke skal inngå. Unntaket er renteinntekter i forbindelse med beregning av alternativkostnad i selvkostmodellen (kalkulasjonsrente). Det er ikke anledning til å benytte inntekter knyttet til kommersiell aktivitet til reduksjon av husholdningenes gebyrer. I virksomheter som har begge typer aktivitet må det derfor skje en fordeling som er mest mulig i henhold til de faktiske forhold.

Eksempel på direktekostnader som skal med i selvkostregnskapet er kostnader forbundet med innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling og etterkontroll av avfall fra husholdningene. Videre direkte lønnskostnader, driftskostnader, forvaltning og vedlikehold som kan knyttes direkte til husholdningenes avfallsordning. Kostnader knyttet til kjøp av eiendeler og kostnader i forbindelse med etterdrift av nedlagte avfallsdeponi tas også med. En type kostnader det er nyttet spesielle kommentarer til i veilederen er kostnader knyttet til selskapsorganene. Disse tas normalt med i selvkostberegningene med unntak av kostnadene som eierrepresentantene har i forbindelse med møter i eierorganene. Innskutt kapital i selskapet tas ikke med i beregningen når alternativkostnad for

bundet kapital skal beregnes. Alternativkostnad for midler som er bundet opp i virksomheten beregnes ved bruk av fastsatt kalkulasjonsrente og gjelder både egenkapital og lån. Det er i veilederen lagt opp til at balanseverdiene avgrenses til netto «syssestatt» kapital. Dette innebærer at for eksempel pensjonsforpliktelser kan holdes utenom selvkostberegningen. Det er presisert at forskjellen mellom kalkulasjonsrente og virkelig rente ikke skal inngå i selvkostberegningen. Eiendeler verdsettes til historisk kost eller et beste estimat på historisk kost, og avskrives i henhold til god regnskapsskikk.

Indirekte kostnader er iht. retningslinjene henførbare når de bidrar til å skape en helhetlig tjeneste. Det er her snakk om felleskostnader som i KOSTRA er henført til administrasjonsfunksjonen eller funksjonen for kontroll og revisjon. Fordelingsmetoden i selvkostkalkylen bør primært være en som gir uttrykk for faktisk bruk. 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. Alternativt kan selvkosttjenestens andel av virksomhetens brutto driftsutgifter benyttes som fordelingsnøkkel. Det heter i M-258 at kostnadsfordelingen skal dokumenteres og kunne kontrolleres. Valg av fordelingsnøkler for de ulike postene i regnskapet må også kunne begrunnes og dokumenteres.

Overskudd og underskudd i selvkostregnskapet for avfallsordningen avregnes mot selvkostfond ved årets slutt. Dersom det ikke finnes midler på selvkostfondet skal et underskudd fremføres mot fremtidige overskudd. Fremføring av underskudd gjelder i utgangspunktet innen en 5 års periode. Det kan ikke brukes av fondet samme år som det gjøres avsetninger. Selvkostfondets funksjon er å håndtere svingninger i inntekter og kostnader mv. slik at gebyrene kan holdes mer stabile. Femårsregelen for tilbakeføring av overskudd gir en viss mulighet for å heve gebyrene gradvis, for eksempel i forbindelse med forestående investeringer. Med det er likevel viktig å ha hovedprinsippet for selvkost i mente om at dagens brukere hverken skal finansiere eller bli finansiert av fremtidige brukere. Det beregnes en kalkulatorisk rente på selvkostfond/fremførbart underskudd.

Dersom det oppdages vesentlige feil i tidligere års selvkostregnskap må dette rettes opp. Slike feil kan være til gunst eller ugunst for brukeren. I retningslinjene H-3/14 heter det at feil som er til ugunst for brukeren ikke bør rettes dersom det er gått mer enn 5 år siden feilen ble gjort. I nye forskrifter vil regelen være at det kun er feil som er til fordel for brukerne som kan rettes. Feil som er til ugunst for brukerne kan på den måten ikke medføre til økning i gebyrene i ettertid.

### Punktvis oppsummering av revisjonskriterier for problemstilling 2

Med bakgrunn i utledningen over kan vi oppsummere revisjonskriterier for problemstilling 2 i følgende punkter:

5. Renovasjonstjenesten er innrettet slik at en unngår kryss subsidiering. Både med hensyn til kostnader som faller innenfor eller utenfor selvkost bestemmelsene, og kostnadsfordeling mellom eierkommunene.
6. Alle kostnader og inntekter som inngår i selvkostberegningene kan henføres til den aktuelle selvkosttjenesten i henhold til regelverk og retningslinjer.
7. Overskudd på selvkosttjenesten avsettes til selvkostfond i henhold til regelverk og retningslinjer

8. Underskudd på selvkosttjenesten avregnes mot selvkostfond, eventuelt at det fremføres mot fremtidige overskudd på selvkostområdet.
9. Feil i tidligere års selvkostregnskap rettes i henhold til retningslinjene for beregning av selvkost

### 3.3 Problemstilling 3: Betalingsrutiner ved innsamlingsstasjonene

#### Problemstilling 3:

#### Hva slags betalingsrutiner har GIR IKS ved innsamlingsstasjonene, og hvordan sikres det at rutinene følges?

I henhold til Lov om interkommunale selskaper § 14 er daglig leder ansvarlig for internkontroll med lovpålagte oppgaver som selskapet utfører på vegne av kommunene. I IKS loven heter det videre at KommuneLOVEN § 25-1<sup>10</sup> om internkontroll, gjelder på tilsvarende måte så langt den passer. § 25-1 i ny kommuneLOV vil ikke trå i kraft før en har foretatt en særlov gjennomgang av internkontrollbestemmelser som skal knyttes opp mot KommuneLOVEN. Slik lovparagrafen er oppbygd gir den imidlertid et godt overblikk over de prinsippene som er utviklet og lagt til grunn for internkontroll i kommunesektoren de senere år. Vi velger derfor å ta utgangspunkt i paragrafen for utledning av revisjonskriterier.

KommuneLOVENS § 25-1 legges det vekt på at internkontrollen skal være systematisk og tilpasses virksomhetens størrelse, egenart, aktiviteter og risikoforhold. Ledelsen i et IKS må sørge for å ha nødvendige rutiner og prosedyrer for sentrale aktiviteter og/eller aktivitet som er forbundet med risiko.

En vanlig definisjon på internkontroll er at dette er en prosess igangsatt og gjennomført av virksomhetens styre, ledelse og ansatte. Det utformes for å gi rimelig grad av sikkerhet for måloppfyllelse innen:

- målrettet og kostnadseffektiv drift
- pålitelig ekstern regnskapsrapportering
- overholdelse av gjeldende lover og regler

Internkontroll handler altså mye om å sikre måloppnåelse i selskapet. GIR IKS har gjennom selskapsavtalene med eierkommunene fastsatt en målsetting om at selskapet skal driftes på en kostnadseffektiv måte. Dette bør innebære at selskapet har gode rutiner for å sikre riktig betaling for levering av avfall ved innsamlingsstasjonene. I dette legger vi det å sørge for at alle som leverer avfall som det skal betales for betaler, at betalingen blir riktig og at den håndteres korrekt og sikkert. Dette vil også være viktig i forhold til å overholde reglene om selvkost og for å sikre at det blir fastsatt korrekte renovasjonsgebyr.

Håndtering av kontantbetaling vil alltid være forbundet med en viss risiko og det er også av den grunn viktig å ha klare rutiner. I tillegg til å sikre selskapet de inntektene det skal ha, vil gode rutiner også være forebyggende i forhold til misligheter samt beskytte de ansatte mot mistanke om misligheter. Med hensyn til at internkontrollen skal tilpasses virksomhetens risikoforhold, bør det finnes skriftlige prosedyrer for innkreving av gebyr ved innsamlingsstasjonene og videre håndtering av innbetalingene. For at rutinene skal benyttes, og oppgavene gjennomføres riktig, er det viktig at de ansatte som blir

<sup>10</sup> § i ny KommuneLOV

tildelt oppgaver med hensyn til innkreving og håndtering av betalinger ved innsamlingsstasjonene får nødvendig opplæring.

Internkontroll innebærer også en viss grad av oppfølging eller overvåkning fra ledelsens side. Iht. KL § 25-1 skal ledelsen i virksomheten evaluere og ved behov forbedre skriftlige prosedyrer og andre tiltak for internkontroll. Ledelsen skal også følge opp avvik og risiko for avvik. Det er dette ansvaret som siste halvdel av problemstilling 3 legger opp til å gjøre en kontroll av. Altså hvordan sikres det at rutinene følges? Når det gjelder avvik bør selskapet ha et system for innmelding av avvik og hvordan avvikene skal håndteres. Det bør være enighet i organisasjonen om hva et avvik er og hva som skal meldes inn i avvikssystemet. Når det gjelder oppfølging av om rutinene følges, kan det for eksempel være aktuelt med observasjon eller stikkprøvekontroller der det finnes etterprøvable dokumentasjon på at rutinene er fulgt. Det kan også være aktuelt å føre statistikk for å fange opp variasjoner og avvik. Bestemmelsene om internkontroll i kommuneloven legger til grunn at internkontrollen skal være systematisk og at internkontrollsystemet dokumenteres i et nødvendig omfang.

### Punktvis oppsummering av revisjonskriterier for problemstilling 3

Med bakgrunn i utledningen over kan vi oppsummere revisjonskriterier for problemstilling 3 i følgende punkter:

10. Selskapet har skriftlige rutiner for å sikre riktig betaling for avfall som leveres ved innsamlingsstasjonene
11. De ansatte som har ansvaret for å ta imot og håndtere innbetaling av avfallsgebyrer ved innsamlingsstasjonene, får nødvendig opplæring i rutinene
12. Selskapet har et avvikssystem som er egnet til å avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik i forbindelse med håndtering av betaling ved innsamlingsstasjonene.
13. Selskapet har systematisk oppfølging av at rutinene etterleves og fungerer etter hensikten.

## 3.4 Problemstilling 4: Kostnadseffektiv drift/sammenligning med andre selskap

### Problemstilling 4:

#### Hvor kostnadseffektivt drives selskapet, for eksempel sett i forhold til lignende selskaper?

I selskapsavtalen som er inngått mellom GIR IKS og eierkommunene er det i § 8 om økonomi, låneopptak, garanti og regnskap, nedfelt at selskapet skal drives kostnadseffektivt og rimelig, og forutsettes å være selvfinansierende. Dette forplikter overfor eierkommunene med hensyn til intern organisering, drift og rapportering.

Det bør kunne forventes at selskapets ledelse har fokus på at intern organisering og drift av virksomheten er innrettet slik at en oppnår målsettingen om en kostnadseffektiv og rimelig drift, og at det planlegges og gjennomføres tiltak som har betydning for en kostnadseffektiv drift. Kostnadseffektiv drift bør videre være et fokusområde når det gjelder styring av selskapet. Dette innebærer blant annet at styre og daglig leder i selskapet holder oversikt over utviklingen i egen virksomhet over tid, at det finnes målekriterier som fokuserer på kostnadseffektiv drift og at det rapporteres på disse. Det bør også rapporteres på målekriterier som gjelder kostnadseffektiv drift til eierne. Dette ut fra det at kostnadseffektiv og rimelig drift er en forutsetning/målsetting som er fastsatt av eierne av selskapet.

En del av denne problemstillingen innebærer en sammenligning med andre renovasjonsselskaper når det gjelder kostnadseffektiv drift. For denne delen vil vi forsøke å samle nøkkelopplysninger om flere selskaper som kan si noe om kostnaden ved driften. Om et selskap driver kostnadseffektiv i forhold til

andre vil imidlertid kunne være påvirket av mange ulike faktorer. Det kan være forskjeller i organisering, oppgaver, prioriteringer og rammebetingelser som gjør at selskapene må være forskjellige. Ellers vil eksempelvis omfanget av investeringer, avskrivninger etc. kunne være vidt forskjellig fra renovasjonsselskap til renovasjonsselskap. Dette kan utgjøre store forskjeller i kostnadsnivået i det enkelte selskap, og dermed også på gebyrnivået. Denne typen sammenligninger må således benyttes med varsomhet.

#### Punktvis oppsummering av revisjonskriterier for problemstilling 4

Med bakgrunn i utledningen over kan vi oppsummere revisjonskriterier for problemstilling 4 i følgende punkter:

14. Det planlegges og gjennomføres jevnlig tiltak for å sikre kostnadseffektiv og rimelig drift.
15. Selskapet har målekriterier som fokuserer på kostnadseffektiv drift og selskapet rapporterer jevnlig på aktuelle målekriterier.
16. Selskapets ledelse holder oversikt over hvordan eget kostnadsnivå utvikler seg over tid, og eventuelt i forhold til andre renovasjonsselskaper
17. Det rapporteres også om kostnadseffektiv drift til selskapets eiere.

## Vedlegg B: Kontroll av etterlevelse selvkost – Renovasjon

### Om selvkostsystemet

- Selvkostkalkyle som grunnlag for gebyrvedtaket i kommunen
  - o Få bekreftet at dette er GIR sitt budsjett
  - o Si noe om budsjettprosessen, og hvordan man går frem for å få så sikre tall som mulig
- Holdes det oversikt over selvkost løpende over året
  - o Næringsavfall som leveres inn på innsamlingsstasjonene – hvordan blir det hensyntatt i selvkost (fra kubikk til kg) – knyttet opp til vektdata i selvkostoppstillingen?
- Ved årsslutt
  - o Overvelting av data fra regnskapssystemet til selvkostsystemet – ok?
  - o Fordeling mellom husholdning og selvkost, hvordan går en frem for å få en mest mulig riktig fordeling
  - o Bruk av systemet til EnviDan
- Dokumentasjon og oppbevaring av dokumentasjon
  - o Hva tas vare på, hvordan og hvor lenge oppbevares dokumentasjonen

### Sjekkliste detaljer

#### Inntekter:

- Inntekter tilknyttet håndtering av husholdningsavfall tas med (Eks. liste M-258)
  - o Fjernvarme
  - o Elektrisitet/biogass
  - o Gjenvinnbart råmateriale (plast, metall etc.)
  - o Inntekter som følge av handel med finansinstrumenter knyttet til ovennevnte
  - o Kompost, biorest eller lignende
  - o Eiendeler som bygninger, tomter, maskiner eller lignende
- Renteinntekter og andre finansielle inntekter tas ikke med
- Inntekter iht. bruk av kalkulasjonsrente tas med
- Inntekter knyttet til kommersiell aktivitet (næringsavfall) tas ikke med

#### Direkte kostnader:

- Eksempel på slike kostnader er:
  - o Kostnader knyttet til innsamling, transport, mottak, oppbevaring, behandling og etterkontroll av husholdningsavfall
    - Ekstra kostnader knyttet til levert husholdningsavfall ved innsamlingsstasjon
  - o Lønnsutgifter
  - o Driftsutgifter knyttet til anlegg
  - o Kostnader knyttet til forvaltning, drift og vedlikehold vedr. håndtering av husholdningsavfall
  - o Kapitalkostnader (Avskrivninger og kalkulasjonsrente)
  - o Etterdrift av avfallsdeponi
- Eierkostnader tas ikke med, men alle kostnader til styre og i forbindelse med opprettelse og/eller omorganisering i selskapet tas med

- Innskutt kapital tas ikke med i beregningen
- Kostnaden ved at midler blir bundet opp i form av egenkapital (-innskutt kapital og pensjonskostnader) og lånekapital beregnes ved bruk av fastsatt kalkulasjonsrente.

#### **Indirekte kostnader:**

- Vanligvis adm. kostnader og kontroll/revisjon. Hvilke er aktuelle i GIR IKS
- Fordelingsnøkkel – Virkelig bruk eller andel bto. driftsutgifter. Her må en anta at estimert bruk er mest reelt fordi en kun har en selvkosttjeneste.
- Indirekte kapitalkostnader. Har man det?

#### **Selvkostfond – håndtering av overskudd/underskudd:**

- Fremføres underskudd – utover 5 år, begrunnelse
- Avsetning til selvkostfond – bruk senere enn 5 år, begrunnelse
- Aktuelt med investeringer som ikke fullt ut vil bli tatt i bruk før på et senere tidspunkt?
- Ikke lov å benytte midler fra selvkostfond samme år som det er gjort avsetninger
- Beregnes det kalkulatoriske renter på fondet

#### **Bruk av kalkulasjonsrente:**

- I kalkylen 5 årig swap + 0,5 %
- Virkelige renteinntekter og rentekostnader i regnskapet tas ikke med i selvkostregnskapet
- Det beregnes renter på selvkostfondet (kalkulasjonsrente)

#### **Avskrivning av eiendeler:**

- Iht. god regnskapsskikk
- Verdsettelse av eiendeler ut fra historisk kost, evt. estimert historisk kost
- Evt. byggelånsrenter trekkes ut
- Anleggsbidrag. Aktuelt?

#### **Retting av tidligere års feil i selvkostregnskapet:**

- Hva slags praksis har en dersom det oppdages feil – har en hatt tilfeller av feil?
- Hva er «vesentlige» feil
- Feil som er til gunst for brukerne ved retting – hva dersom feilen er oppstått for mer enn 5 år siden? Direkte tilbakebetaling av for mye betalt gebyr?
- Feil som er til ugunst for brukerne ved retting. Tar GIR tapet?