

# FORVALTNINGSREVISJON

## Selvkost vann og avløp

Moskenes kommune



Rapport 2023

## Forord

På grunnlag av bestilling fra kontrollutvalget i Moskenes kommune har KomRev NORD gjennomført forvaltningsrevisjon rettet mot selvkost innenfor vann og avløp. Kontrollutvalgets plikt til å påse at forvaltningsrevisjon gjennomføres, følger av lov om kommuner og fylkeskommuner § 23-2 bokstav c. Ifølge kommuneloven § 23-3 innebærer forvaltningsrevisjon å gjennomføre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regeletterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak.

Krav til revisors uavhengighet følger av kommuneloven § 24-4 og av forskrift om kontrollutvalg og revisjon §§ 16, 17, 18 og 19. Før igangsetting av forvaltningsrevisjonen har revisjonen vurdert egen uavhengighet overfor Moskenes kommune. Vi kjenner ikke til forhold som er egnet til å svekke tilliten til vår uavhengighet og objektivitet.

Vi takker Moskenes kommune for samarbeidet i forbindelse med forvaltningsrevisjonen.

Tromsø, 26.01.2023

**Knut Teppan Vik**

*Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor*

**Oda Heggedal Longvastøl**

*Prosjektleder, forvaltningsrevisor*

**Anton Stenberg**

*Prosjektmedarbeider, regnskapsrevisor*

## SAMMENDRAG

---

Etter bestilling fra kontrollutvalget i Moskenes kommune har KomRev NORD gjennomført en forvaltningsrevisjon av kommunens selvkostberegninger innenfor vann og avløp. Forvaltningsrevisjonen er gjennomført med bakgrunn i følgende problemstilling:

*Beregner Moskenes kommune gebyrer for vann- og avløpstjenestene i tråd med regelverk for selvkost?*

Selvkost er definert som den totale kostnadsøkningen en kommune har ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste<sup>1</sup>. Det er disse kostnadene kommunen kan finansiere ved brukerbetaling.

Vår undersøkte periode for denne forvaltningsrevisjonen er hovedsakelig 2021, men vi har ved noen tilfeller sett på kommunens praksis over flere år. For å gjøre vurderinger av praksis for å utarbeide og fremlegge for kommunestyret for- og etterkalkyler har vi sett på perioden 2019-2023, og for selvkostfond har vi sett på perioden 2016-2021.

Konklusjonen på problemstillingen er at *Moskenes kommune beregner gebyrer for vann- og avløpstjenestene i tråd med regelverk for selvkost.*

Konklusjonen på problemstillingen bygger på følgende oppsummerte funn og vurderinger:

### For- og etterkalkyler

Forkalkyle for vann og avløp for 2023 er en del av saksfremlegget da betalingsregulativ for 2023 ble behandlet i kommunestyret. Forkalkylen for 2023 dekker de neste fem årene, og ble behandlet i samme kommunestyremøte som budsjett- og økonomiplan for 2023-2026.

Våre undersøkelser viser at kommunens praksis knyttet til forkalkyler har endret seg fra 2019 til 2023. I våre vurderinger vektlegger vi de nyeste funnene, da de beskriver dagens praksis. På bakgrunn av ovenstående funn er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Administrasjonen i Moskenes kommune skal forelegge for kommunestyret forkalkyler som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene er **oppfylt***. Videre er også revisjonskriteriet om at *Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan **oppfylt***.

Det er utarbeidet en etterkalkyle for 2021, og etterkalkylen var en del av saksdokumentene da kommunens årsregnskap for 2021 ble behandlet i kommunestyret. Etter revisors vurdering har Moskenes kommune **oppfylt** revisjonskriteriet om at de *bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*.

### Henførbare kostnader

Moskenes kommune sine beregninger for selvkost for vann og avløp 2021 er dokumentert i et regneark i Momentum. Dette er Moskenes kommune sitt selvkostregnskap. Beregningsarkene omfatter informasjon om kommunens tilknyttede gebyrområder, direkte regnskapsposter, fordelingsnøkler, anleggsregister, årets driftsregnskap, indirekte regnskapsposter, kalkylerente, selvkostfond og beregningsmetode for kapitalkostnader samt oversikt over kommunens

---

<sup>1</sup> Departementets retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-3/14.

fremtidige investeringer og historiske data for selvkostområdene. Som gjort rede for ovenfor og i kapittel 4.2 har kommunen utarbeidet forkalkyle og etterkalkyle for de siste av de undersøkte årene. På bakgrunn av ovenstående funn er det revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Moskenes kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost er oppfylt.*

Vår gjennomgang tilsier at alle direkte drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader som kan henføres til vann- og avløpstjenestene inngår i de respektive selvkostkalkylene. Kommunen har også beregnet indirekte kostnader for vann og avløp, og kommunen benytter fordelingsnøkler for dette. Av beregningsarkene fremgår det informasjon om hvordan kommunen har kommet frem til fordelingsnøklerne. Revisor har også vært i kontakt med teknisk sjef for å avklare opplysninger knyttet til fordelingsnøklerne. I beregningsarkene med fordelingsnøkler fremgår det at selvkostregnskapet for Moskenes kommune ikke har blitt belastet med indirekte kapitalkostnader i 2021. Dette forstår revisor som at Moskenes kommune ikke har hatt indirekte kapitalkostnader for gebyrområdene vann og avløp i 2021. Vår gjennomgang tilsier at også alle indirekte kostnader som kan henføres til vann- og avløpstjenestene inngår i de respektive selvkostkalkylene for 2021. Økonomisjef opplyser at det tidligere ikke har vært stort nok fokus på å belaste kostnadene der de skal belastes, og at dette har blitt bedre etter at kommunen startet med å bruke Momentum til å beregne selvkost for kommunens selvkostområder høsten 2020. Vi presiserer derfor at vår vurdering av revisjonskriteriet nedenfor gjelder for 2021. På bakgrunn av ovenstående funn er vår vurdering at revisjonskriteriet om at *Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene er oppfylt.*

### Selvkostfond

Moskenes kommune har fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene. For selvkostfond har den undersøkte perioden vært 2016-2021. På bakgrunn av ovenstående funn er vår vurdering at revisjonskriteriet om at *Moskenes kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene er oppfylt.*

I rapportens kapittel 4.4 fremkommer det at flere sammenlignbare tall hentet fra historiske data i kommunens beregningsark i Momentum og note i årsregnskapet knyttet til selvkostfondene for vann og avløp avviker fra hverandre. Økonomisjef har opplyst at hun tror vi burde ta utgangspunkt i tall hentet fra note til årsregnskapet når vi ser på kommunens selvkostfond. Vi har derfor tatt utgangspunkt i disse tallene for å vurdere kommunens praksis ved underskudd eller overskudd og selvkostfond. Våre undersøkelser viser at for både vann og avløp var det negative selvkostresultat i 2016, og at disse negative selvkostresultatene ble dekket inn innen fem år. På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor det som at for perioden 2016-2021 har kommunen for selvkosttjenestene vann og avløp **oppfylt** revisjonskriteriene om at *Moskenes skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år.*

Revisor påpeker imidlertid at det i lys av opplysninger fra økonomisjefen er noe usikkerhet rundt grunnlaget for utgiftene i selvkostregnskapene frem til høsten 2020 da Momentum ble tatt i bruk. Dette betyr at vi ikke fullt ut kan garantere at de årlige selvkostresultatene som er lagt til grunn i fondet, reflekterer drift av disse tjenestene til selvkost.



Revisor påpeker videre at våre undersøkelser viser at det per 31.12.2021 var fondsmidler for selvkostområdet *avløp* som hadde vært på fondsbeholdningen til kommunen i over fem år. Fondsmidlene som per 31.12.2021 var over fem år gamle, er imidlertid fra *før* 2016, og er slik utenfor vår undersøkte periode 2016-2021. Men vi inkluderer informasjonen i rapporten for å belyse situasjonen for kommunens undersøkte selvkostfond best mulig. Våre undersøkelser viser imidlertid at dersom kommunen følger sin egen plan for bruk av selvkostfond for avløp de neste årene, så vil midlene som per 31.12.2021 var over fem år gamle være tilbakeført til forbrukerne i løpet av i løpet av 2022 eller 2023.

I kommunens beregningsark i Momentum fremkommer det at Moskenes kommune for årene 2019, 2020 og 2021 har beregnet årlige renter for fondsbeholdningen for vann og avløp. Revisors undersøkelser viser at det er beregnet riktige renter i tråd med selvkostforskriften for disse årene. På bakgrunn av ovenstående funn er vår vurdering at revisjonskriteriet om at *Moskenes kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5 er oppfylt.*



<b>Sammendrag</b> .....	
<b>1 Bakgrunn og bestilling</b> .....	<b>1</b>
1.1 Om bestillingen fra kontrollutvalget .....	1
1.2 Selvkost .....	1
1.2.1 Organisering av vann og avløp i Moskenes kommune .....	1
<b>2 Problemstillinger og revisjonskriterier</b> .....	<b>3</b>
2.1 Problemstilling .....	3
2.2 Revisjonskriterier .....	3
2.2.1 Utledning av revisjonskriterier .....	3
<b>3 Metode, datamateriale og avgrensning</b> .....	<b>8</b>
3.1 Metode og datamateriale .....	8
3.2 Gyldighet og pålitelighet .....	8
3.3 Avgrensninger .....	9
<b>4 Selvkostberegninger</b> .....	<b>10</b>
4.1 Kommunens system for selvkost.....	10
4.2 For- og etterkalkyler.....	11
4.3 Henførbare kostnader .....	13
4.3.1 Direkte kostnader .....	13
4.3.2 Indirekte kostnader.....	15
4.3.3 Ny forskrift om vann- og avløpsgebyr og endring av vanngebyr .....	17
4.3.4 Oppsummering og revisors vurderinger .....	18
4.4 Selvkostfond.....	19
4.5 Oppsummering av vurderinger og samlet konklusjon .....	24
<b>5 Uttalelse</b> .....	<b>25</b>
<b>6 Referanser</b> .....	<b>26</b>

# 1 BAKGRUNN OG BESTILLING

---

## 1.1 Om bestillingen fra kontrollutvalget

Kontrollutvalget vedtok i sak 26/21, i møte 3.11.2021, å bestille forvaltningsrevisjonsprosjektet «Selvkost vann og avløp». Bestillingen var i tråd med plan for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll i perioden 2020-2024. Planen ble vedtatt i kommunestyret den 20.10.2020 under sak 97/20. I møte den 17.02.2022, under sak 3/22, ble overordnet prosjektskisse for forvaltningsrevisjonen *Selvkost vann og avløp* vedtatt.

Kontrollutvalgets uttalte formål med forvaltningsrevisjonen er:

*«Å sikre at de kostnadene Moskenes kommune har for å produsere vann- og avløpstjenestene, blir inndekt gjennom brukerbetalinger fra innbyggere og kommunens næringsliv som mottakere av tjenestene.»*

## 1.2 Selvkost

Selvkost er definert som *den totale kostnadsøkningen en kommune har ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste*<sup>2</sup>. Det er disse kostnadene kommunen kan finansiere ved brukerbetaling. Brukerbetaling basert på selvkostprinsippet gir ingen garanti for at det drives en effektiv virksomhet<sup>3</sup>. Dersom en kommune driver ineffektivt, vil denne ineffektiviteten bli en del av gebyrgrunlaget, i tillegg til det teoretisk minimale kostnadsnivået en mest mulig kostnadseffektiv kommune kunne ha drevet tjenesten for.

Moskenes kommune drifter og eier Reine vannverk. Reine vannverk forsyner området fra Reine til Hamnøy. Det er noen private vannverk som forsyner andre deler av kommunen. Disse har sin egen betalingsløsning og er ikke en del av kommunens selvkost-ordning. Moskenes kommune eier og drifter åtte avløpsstasjoner. På kommunens hjemmeside fremkommer det at en del av stasjonene er av eldre dato, og trenger oppgradering. Avløpsnettets er av varierende kvalitet med de problemer det medfører<sup>4</sup>.

Det er kun husstander som benytter seg av kommunale vann- og avløpstjenester som skal betale kommunale gebyrer for disse tjenestene, jf. selvkostprinsippet om at brukerne av en tjeneste skal finansiere den.

### 1.2.1 Organisering av vann og avløp i Moskenes kommune

I oppstartsmøte med teknisk sjef opplyser han om at tjenesten vann og avløp ligger under Teknisk etat. Teknisk etat består av 3,5 stillinger som jobber med driftsoppgaver, en oppmålingsingeniør i forbindelse med innmåling av vann- og avløpsledninger, og teknisk sjef som er leder for etaten.

---

<sup>2</sup> Departementets retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester H-3/14.

<sup>3</sup> Jf. departementets retningslinjer, H-3/14.

<sup>4</sup> Hentet fra kommunens hjemmeside: <https://moskenes.kommune.no/tekniske-tjenester/vann-og-avlop/vannverk-og-avlopsanlegg.2585.aspx>, den 23.03.2022



Teknisk sjef opplyser at de ansatte med arbeidsoppgaver knyttet til vann og avløp jobber hovedsakelig med veier, havnedrift, basseng og drift av anlegg knyttet til vann og avløp.

Kommunen kjøper noen tjenester knyttet til vann og avløp fra andre aktører; slik som vannanalyser, gravemaskintjenester eller avtaler med entreprenør for service på bygg.

## 2 PROBLEMSTILLINGER OG REVISJONSKRITERIER

### 2.1 Problemstilling

For denne forvaltningsrevisjonen gjelder følgende problemstilling:

- *Beregner Moskenes kommune gebyrer for vann- og avløpstjenestene i tråd med regelverk for selvkost?*

Problemstillingen gjelder beregninger av selvkost for vann- og avløpstjenestene og selvkostfondet til kommunen innenfor vann og avløp.

### 2.2 Revisjonskriterier

Revisjonskriterier er krav, normer og/eller standarder som kommunens praksis på det reviderte området skal vurderes opp mot. Revisjonskriterier utledes fra autoritative eller anerkjente kilder innenfor det aktuelle området. De relevante kildene for utledning av revisjonskriterier i denne forvaltningsrevisjonen er:

- Lov 16.3.2012 nr. 12 om kommunale vass- og avløpsanlegg (vass- og avløpsanlegglova)
- Forskrift 1.6.2004 nr. 931 om begrensning av forurensning (forurensingsforskriften)
- Lov 22.6.2018 om kommuner og fylkeskommuner, kapittel 15 (kommuneloven)
- Forskrift 11.12.2019 nr. 1731 om beregning av samlet selvkost for kommunale gebyrer (selvkostforskriften)
- Kommunal- og moderniseringsdepartementets veileder til selvkostforskriften

#### 2.2.1 Utledning av revisjonskriterier

#### Selvkost for vann og avløp

Vass- og avløpsanlegglova § 3 sier at: *«når ein fast eigedom har tilknytning til kommunal vass- eller avløpsleidning, anten beinveges eller gjennom privat samleidning, har eigaren skyldnad til å svare vass- og avløpsgebyr til kommunen.»*

Forurensingsforskriftens § 16-1 omhandler rammen for kommunale vann- og avløpsgebyr. Det fremkommer av loven at vann- og avløpsgebyrer fastsatt i medhold av vass- og avløpsanlegglova<sup>5</sup> ikke skal overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren. Ved beregning av selvkost bør de til enhver tid gjeldende retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester legges til grunn. Forurensingsforskriften § 16-1, andre ledd sier at:

*«Kommunen fastsetter i forskrift regler for beregning og innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse, innenfor rammene av denne forskriften. Før kommunen gjør vedtak om gebyrenes størrelse, skal det foreligge et overslag over kommunens antatte direkte og indirekte kostnader knyttet til drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader på*

<sup>5</sup> Lov 16.3.2012 nr. 12 om kommunale vass- og avløpsanlegg

*henholdsvis vann- og avløpssektoren for de nærmeste tre til fem årene. Overslaget skal så vidt mulig utarbeides i sammenheng med kommunens rullerende økonomiplan. Det skal også foreligge et overslag over hvilke beløp gebyrene antas å innbringe.»*

Det er utarbeidet en forskrift om vann- og avløpsgebyr for Moskenes kommune. Den ble vedtatt i kommunestyret den 15.2.2021, under sak 01/21. Av forskriftens § 5 fremkommer det at i kommunen har:

- Engangsgebyr for tilknytning til henholdsvis vann og avløp
- Årsgebyr for henholdsvis vann og avløp (summen av fast og variabel del)
- Gebyr for avstengning/frakobling og påsetting/tilkobling av vannforsyningen.

Det fremkommer videre av § 6 i forskrift om vann- og avløpsgebyr for Moskenes kommune at gebyrsatsene settes årlig av kommunestyret, og trer i kraft fra det tidspunktet kommunestyret bestemmer.

Av dette utleder vi at:

- *Administrasjonen i Moskenes kommune skal forelegge for kommunestyret forkalkyler som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene*
- *Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan*

I veileder til forskrift om beregning av samlet selvkost for kommunale gebyrer (selvkostforskriften) står det at: *«Normalt må det utarbeides en fullstendig selvkostkalkyle i tråd med selvkostforskriften selv om dette ikke er uttrykkelig sagt i forskriften. Dette for å kunne ha kontroll med og kunne dokumentere at gebyrinntektene ikke overstiger samlet selvkost. Selvkostforskriften § 9 sier at kommunen skal ha dokumentasjon av hvordan beregningen av samlet selvkost er gjort. Dokumentasjonen skal oppbevares i minst fem år. I selvkostveilederen fremkommer det at dokumentasjonen skal kunne tjene som et grunnlag for å påse at samlet selvkost og gebyrinntektene er beregnet og fastsatt i tråd med de reglene som gjelder.*

Av dette utleder vi at:

- *Moskenes kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*
- *Moskenes kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost*

Kommuneloven §15-1, andre ledd sier at samlet selvkost for en tjeneste skal tilsvare merkostnaden ved å yte tjenesten. Videre fremkommer det av §15-1, tredje ledd at samlet selvkost for en tjeneste skal fastsettes ut fra følgende prinsipper:

- a. Kostnadene skal beregnes ut fra gjennomførte transaksjoner og anskaffelseskost.*
- b. Investeringskostnadene skal beregnes ut fra avskrivningene på investeringene og beregnede rentekostnader.*
- c. Investeringskostnadene skal fordeles over den tiden investeringene forventes å være i bruk.*

Departementet kan i forskrift fastsette nærmere regler om beregning av selvkost og gjøre unntak fra tredje ledd. Det er fastsatt en egen selvkostforskrift<sup>6</sup>. Forskriften gjelder for beregningen av samlet selvkost for et tjenesteområde når det er fastsatt i lov eller forskrift at kommunens eller fylkeskommunens gebyrer ikke skal være større enn kostnadene ved å yte tjenesten, jf. kommuneloven § 15-1.

Selvkostforskriften § 2 definerer selvkost som de «*kostnadene som direkte og indirekte gjelder produksjonen av tjenesten som det skal betales gebyr for, og omfatter både faste og variable drifts- og kapitalkostnader.*» Det fremkommer videre at kostnader som påløper uavhengig av tjenesten, skal ikke inngå i selvkost. Og at inntekter som knytter seg til kostnader som omfattes av selvkost, skal trekkes fra.

Beregningsgrunnlaget for selvkost er regnskapsførte utgifter eller kostnader og regnskapsførte inntekter, jf. selvkostforskriften § 3, første ledd.

Beregningsgrunnlaget for selvkost inkluderer både direkte og indirekte driftskostnader. Selvkostforskriften § 4 sier at direkte driftskostnader omfatter kostnader til arbeid, varer og tjenester som brukes for å produsere og yte selvkosttjenesten. Indirekte driftskostnader omfatter kostnader til stabs- og støttetjenester, fellestjenester og kontrollfunksjoner som utfyller eller understøtter selvkosttjenesten. Andelen indirekte driftskostnader som tilordnes selvkost, skal gjenspeile selvkosttjenestens bruk av disse tjenestene og funksjonene. Kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer etter kommuneloven § 5-1 eller eierorganer skal ikke inngå i selvkost.

Videre skal både direkte og indirekte kapitalkostnader inngå i beregningsgrunnlaget for selvkost. Selvkostforskriften § 5, første ledd sier at kapitalkostnader omfatter avskrivninger og nedskrivninger av varige driftsmidler, reversering av nedskrivninger og beregnede rentekostnader. Selvkostforskriften § 5, tredje ledd sier at avskrivningene skal foretas planmessig over den utnyttbare levetiden til det varige driftsmidlet. Den utnyttbare levetiden kan settes lik avskrivningsperioden i virksomhetens årsregnskap.

Av selvkostforskriften § 5 fjerde ledd fremkommer det at rentekostnadene skal beregnes ut fra årets gjennomsnittlige restverdi på de varige driftsmidlene og kalkylerenten. Kalkylerenten er lik årets gjennomsnittlige 5-årige swaprente med et tillegg på ½ prosentpoeng.

Av dette utleder vi at:

- *Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene*

## **Selvkostfond**

Utgangspunktet for selvkost er at inntekter (gebyrer) skal finansiere kostnadene ved produksjon av den aktuelle tjenesten. I praksis vil det være vanskelig å få dette til å gå nøyaktig i null det enkelte år. Selvkostforskriften § 8 omhandler håndtering av overskudd og underskudd. Det følger av bestemmelsen at dersom differansen mellom årets gebyrinntekter og gebyrgrunnlag viser et overskudd, skal overskuddet dekke inn et underskudd fra tidligere år. Dersom det ikke

---

<sup>6</sup> Forskrift 11.12.2019 nr. 1731 om beregning av samlet selvkost for kommunale gebyrer (selvkostforskriften).

er underskudd fra tidligere år som skal dekkes inn, eller overskuddet overstiger tidligere års underskudd, skal overskuddet avsettes til et selvkostfond i selvkostregnskapet. Et overskudd som er avsatt til selvkostfondet, skal tilbakeføres til brukerne senest i det femte året etter at overskuddet oppsto.

Hvis differansen mellom årets gebyrinntekter og årets gebyrgrunnlag viser et underskudd, skal underskuddet dekkes inn ved å bruke av selvkostfondet, så lenge det er tilgjengelige midler på fondet. Et underskudd som ikke dekkes inn ved å bruke av selvkostfondet, skal fremføres i selvkostregnskapet til inndekning i et senere år. Et underskudd som er fremført, skal dekkes inn av brukerne av tjenesten senest i det femte året etter at underskuddet oppsto. Et underskudd kan likevel fremføres ut over fem år, hvis dette er nødvendig for at brukerne ikke skal betale for fremtidig bruk av gjennomførte investeringer. I veileder til selvkostforskriften fremkommer det at unntaket gjelder for eksempel i situasjoner hvor en kommune bygger ut vann- og avløpsnett med overkapasitet for å ta høyde for framtidig utbygging av et hytte- eller boligfelt, og tilkoblingen til nettet vil skje etappevis over en lang rekke år etter hvert som hytte- eller boligfeltene bygges ut.

Ovennevnte innebærer at som hovedregel skal selvkostregnskapet gå i null sett over en femårsperiode. Ved bruk av selvkostfond kan gebyrene holdes mer stabile over tid. Generasjonsprinsippet er sentralt innenfor selvkost og innebærer at dagens brukere av tjenestene ikke skal subsidiere fremtidige brukere og vice versa. Et positivt selvkostresultat skal være tilbakeført til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år, og et eventuelt avvik fra dette må begrunnes. Tilsvarende må et negativt selvkostresultat som hovedregel være dekket inn over fem år.

Det følger videre av § 8 i selvkostforskriften at det ved årets slutt skal legges til beregnede renteinntekter på et selvkostfond. Renteinntekter skal beregnes ut fra årets gjennomsnittlige beholdning på fondet og kalkylerenten. Også på et fremført underskudd skal det beregnes renter, dersom det følger av lov eller forskrift at gebyrene skal være lik selvkost – eller hvis kommunestyret har bestemt at gebyrgrunnlaget skal utgjøre en bestemt andel av selvkost. Rentekostnadene skal beregnes ut fra årets gjennomsnittlige fremførte underskudd og kalkylerenten.

Av dette utleder vi at:

- *Moskenes kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene*
- *Moskenes kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5*
- *Moskenes kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år*
- *Moskenes kommune skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år*

**Oppsummering av revisjonskriterier:**

- *Administrasjonen i Moskenes kommune skal forelegge for kommunestyret forkalkyler som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene*
- *Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan*
- *Moskenes kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*
- *Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene*
- *Moskenes kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost.*
- *Moskenes kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene*
- *Moskenes kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5*
- *Moskenes kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år*
- *Moskenes kommune skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år*

Revisjonskriteriene vi har utledet, oppgis i tekstboks innledningsvis i kapittel 4.



## 3 METODE, DATAMATERIALE OG AVGRENSING

---

### 3.1 Metode og datamateriale

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i henhold til gjeldende standard for forvaltningsrevisjon<sup>7</sup>. I det følgende redegjør vi for hvordan vi har gått frem i undersøkelsen. Vi drøfter også datamaterialets gyldighet og pålitelighet, som vil si henholdsvis om dataene vi har samlet inn i undersøkelsen utgjør et relevant, tilstrekkelig og nøyaktig grunnlag for å vurdere den reviderte virksomheten opp imot revisjonskriteriene og problemstillingene.

Brev om oppstart av forvaltningsrevisjonen ble sendt Moskenes kommune v/kommunedirektør den 8. mars 2022, og samme dag fikk vi til svar at teknisk sjef Øystein Solaas var kommunens kontaktperson for prosjektet. Den 7. april 2022 ble det gjennomført et digitalt oppstartsmøte med teknisk sjef gjennom Teams. Den 10. oktober 2022 gjennomførte vi også et digitalt intervju med økonomisjef i Moskenes kommune Lena-Britt Johansen.

KomRev NORD har i kraft av å være kommunens revisor tilgang til kommunens årsregnskap og har gjennom årsoppgjørsrevisjonen blitt forelagt kommunens selvkostkalkyler. Teknisk sjef og økonomisjef har bistått oss med å fremskaffe supplerende opplysninger som vi har etterspurt.

Datamaterialet som ligger til grunn for revisors funn og vurderinger er Moskenes kommunes selvkostberegninger, årsregnskap, forkalkyler, etterkalkyler/selvkostregnskap og saksfremlegg til kommunestyret.

### 3.2 Gyldighet og pålitelighet

Revisor vurderer informasjon fra teknisk sjef og økonomisjef som relevante opplysninger. Teknisk sjef bistår sammen med økonomisjef Momentum Solutions AS<sup>8</sup> ved utarbeidelse av for- og etterkalkyle for gebyrområdene vann og avløp. KomRev NORD er fast revisor for Moskenes kommune og har gjennom dette også tilgang til mye av det nødvendige datamaterialet for denne forvaltningsrevisjonen.

Ved vurdering av selvkostberegninger må revisor ta et generelt forbehold om at det kan finnes utgiftsførte kostnader i kommunens regnskap som feilaktig har blitt ekskludert fra eller inkludert i selvkostregnskapet. Vi har imidlertid, på bakgrunn av vår gjennomgang av Moskenes kommunens selvkostberegninger, ikke gjort funn som gir grunn til å tro at dette i vesentlig grad er tilfellet for 2021.

Revisor anser at opplysninger fra økonomisjef om mulig mangel på presisjon, eventuelt feil, i kommunens fordeling av kostnader relatert til driften av vann- og avløpstjenestene før Momentum ble tatt i bruk (2020), har konsekvenser for vurderinger som gjøres i denne rapporten. Nærmere bestemt hefter det noe usikkerhet rundt hvorvidt de årlige selvkostresultatene som legges til grunn for vurderinger under rapportens kapittel 4.4 i praksis reflekterer full selvkostdrift av de aktuelle tjenestene.

---

<sup>7</sup> RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon fastsatt av NKRFs styre 12.08.2020 og gjort gjeldende som god kommunal revisjonsskikk for forvaltningsrevisjoner med oppstartsbrev sendt etter 30.09.2020

<sup>8</sup> Momentum Solutions AS er Moskenes kommune sin programleverandør og rådgiver innenfor selvkost.

Med gyldige data menes at dataene som samles inn i undersøkelsen, skal utgjøre et relevant og tilstrekkelig grunnlag for å vurdere den reviderte virksomheten opp imot revisjonskriteriene og problemstillingene. Revisor vurderer at det datamaterialet som er presentert som «revisors funn» i rapporten, oppfyller dette gyldighetskravet. Den samlede informasjonen og dokumentasjonen vi har innhentet er etter vårt syn dekkende for de forhold revisor har søkt å besvare. Vi anser at det samlede datamaterialet oppfyller kravene til gyldighet.

Med pålitelige data menes at dataene skal være mest mulig nøyaktige. Revisor har vurdert eventuelle feilkilder i det innsamlede datamaterialet. Vi har sammenlignet de ulike typene data med hverandre for å avdekke eventuelle motsetninger i opplysninger som fremkommer i dem. Vi har også fremlagt datamaterialet for kommunen. I den anledning hadde vi spørsmål knyttet til tallgrunlaget som fremkommer for selvkostfond under historiske data i kommunens beregningsark i Momentum. Vi fikk da bekreftet at flere av beløpene i Momentum sine beregningsark, ikke er de samme som fremkommer i kommunens note for selvkost i undersøkte årsregnskap. På bakgrunn av dette har vi ved gjennomgang av kommunens selvkostfond i kapittel 4.4 innhentet tall<sup>9</sup> fra selvkostnote fra årsregnskap i perioden 2016-2021.

Påliteligheten og gyldigheten i det presenterte datamaterialet er videre, på et overordnet nivå, sikret gjennom KomRev NORDs interne kvalitetssikringssystem.

### 3.3 Avgrensninger

Forvaltningsrevisjonsprosjektet gjelder i hovedsak Moskenes kommunes selvkost for vann og avløp i 2021. Avgrensningen til 2021 er gjort med bakgrunn i at etterkalkyle og regnskap for selvkost vann og avløp fra 2021 er den mest oppdaterte informasjonen vi hadde på undersøkelsestidspunktet.

Når vi har sett på kommunens praksis for å utarbeide og fremlegge for kommunestyret for- og etterkalkyler for selvkost vann og avløp har vi sett på perioden 2019-2023.

For selvkostfond har vi sett på perioden 2016-2021. Undersøkelsesperioden på seks år ble valgt på bakgrunn av at ved positivt selvkostresultat, skal Moskenes kommune som hovedregel ha tilbakeført dette til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år. Ved negativt selvkostresultat så skal Moskenes kommune som hovedregel ha dekket dette inn innen fem år. Det er derfor hensiktsmessig med en undersøkelsesperiode fra 2021 og fem år tilbake i tid.

---

<sup>9</sup> Henviser her til tallgrunlaget i tabell 3, 4, 5 og 6.

## 4 SELVKOSTBEREGNINGER

Beregner Moskenes kommune gebyrer for vann- og avløpstjenestene i tråd med regelverk for selvkost?

### Revisjonskriterier

- *Administrasjonen i Moskenes kommune skal forelegge for kommunestyret forkalkyler som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene*
- *Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan*
- *Moskenes kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*
- *Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene*
- *Moskenes kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost.*
- *Moskenes kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene*
- *Moskenes kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5*
- *Moskenes kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år*
- *Moskenes kommune skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år*

### 4.1 Kommunens system for selvkost

Moskenes kommune har benyttet Momentum Solutions AS<sup>10</sup> som rådgiver og programleverandør for selvkost siden høsten 2020. Kommunens selvkost dokumenteres i programmet «Momentum Selvkost Kommune» for gebyrområdene vann, avløp og feiing. Modellen benyttes for både budsjettering/forkalkyle og etterkalkyle av selvkost innenfor feiing, vann og avløp.

Kommunens beregning for selvkost for vann og avløp 2021 er dokumentert i et regneark. Dette er Moskenes kommune sitt selvkostregnskap. Systemet omfatter informasjon om kommunens tilknyttede gebyrområder, direkte regnskapsposter, fordelingsnøkler, anleggsregister, årets driftsregnskap, indirekte regnskapsposter, kalkylerente, selvkostfond og beregningsmetode for

<sup>10</sup> Programmet har blitt solgt fra EnviDan AS til Visma AS. Programmet har på bakgrunn av dette endret navn fra Momentum Selvkost AS til Momentum Solutions AS.

kapitalkostnader samt oversikt over kommunens fremtidige investeringer og historiske data for selvkostområdene.

## 4.2 For- og etterkalkyler

### *Revisors funn*

Teknisk sjef opplyser at kommunen har to møter med Momentum i løpet av året. På disse møtene deltar en konsulent fra Momentum, samt teknisk sjef og økonomisjef fra kommunen. I høstmøtet planlegges nest års budsjett for selvkost innenfor vann- og avløpstjenesten. Her tar man utgangspunkt i forrige års regnskap og inneværende/foreløpig regnskap. I møtet ser de på lønn, direkte og indirekte kostnader.

Revisor har sett gjennom saksdokument og saksvedlegg for budsjett og økonomiplan i årene 2020<sup>11</sup>, 2021<sup>12</sup>, 2022<sup>13</sup> og 2023<sup>14</sup>. Revisor kan ikke se at det er lagt frem en forkalkyle for selvkost vann og avløp i forbindelse med at budsjett- og økonomiplan ble behandlet i kommunestyret i 2019, 2020 og 2021. I samme kommunestyremøte som budsjett- og økonomiplan ble vedtatt for 2021 ble også betalingsregulativ for vann og avløp for samme år vedtatt i sak 50/20. Av saksdokumentene fremkommer gebyrene for vann og avløp for 2021. I saksopplysningene fremkommer det at gebyrene innen selvkostområdene vann og avløp er fastsatt i henhold til selvkostforskriften. Revisor kan ikke se at det er lagt frem en forkalkyle for selvkost vann og avløp i forbindelse med at gebyrene for 2021 ble behandlet i kommunestyret.

Økonomisjef opplyser at det for budsjettåret 2021 ikke ble utarbeidet en forkalkyle/budsjettkalkyle for 2021, men at etterkalkylen for 2020 ble brukt i utarbeidelsen av budsjettet for selvkost 2021. Økonomisjef opplyser at 2020 var første året kommunen brukte Momentum for å beregne selvkost, og at «i iveren etter å få levert budsjettet i tide» ble det ikke utarbeidet en budsjettkalkyle for 2021.

Vanngebyret for 2022 ble revidert av formannskapet i møte 25.02.2022, under sak 33/22. Budsjettkalkyle for 2022 lå som vedlegg til saken. Budsjettkalkylen for 2022 dekker perioden 2020-2026 for selvkost innenfor vann. Revisor har også fått tilsendt en budsjettkalkyle for 2022 som også inkluderer selvkost for avløpstjenestene i samme periode.

Selvkostoppstillingen for vann fremkommer i utklipp 1 nedenfor.

---

<sup>11</sup> Budsjett 2020 og økonomiplan 2020-2023 behandlet i kommunestyre den 3.12.2019 under sak 73/19 og 74/19.

<sup>12</sup> Budsjett 2021 og økonomiplan 2020-2024 behandlet i kommunestyre den 8.12.2020 under sak 52/20.

<sup>13</sup> Budsjett 2022 og økonomiplan 2022-2025 behandlet i kommunestyret den 7.12.2021 under sak 92/21.

<sup>14</sup> Budsjett 2023 og økonomiplan 2023-2026 behandlet i kommunestyret den 6.12.2022 under sak 74/22.

### Utklipp 1: Selvkostoppstilling vann Selvkostoppstilling Vann

Selvkostregnskap (1.000 kr)	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
10*** Lønn	610	677	694	712	730	748	767
11*** Varer og tjenester	173	308	315	323	331	339	348
12*** Varer og tjenester	264	204	209	214	220	225	231
13*** Tjenester som erstatter kommunal egenpro	89	148	152	156	160	164	168
14*** Overføringsutgifter	0	35	36	37	38	39	40
<b>Direkte driftsutgifter</b>	<b>1 136</b>	<b>1 373</b>	<b>1 407</b>	<b>1 442</b>	<b>1 478</b>	<b>1 515</b>	<b>1 553</b>
Direkte kalkulatoriske avskrivninger	270	270	273	275	275	275	275
Direkte kalkulatoriske rentekostnader	62	83	92	94	90	88	81
Indirekte kostnader (drift og kapital)	109	129	132	135	139	142	146
Øvrige inntekter	-2	0	0	0	0	0	0
<b>Gebyrgrunnlag</b>	<b>1 576</b>	<b>1 854</b>	<b>1 903</b>	<b>1 947</b>	<b>1 982</b>	<b>2 021</b>	<b>2 055</b>
<b>Gebyrinntekter</b>	<b>1 986</b>	<b>1 815</b>	<b>1 638</b>	<b>1 659</b>	<b>1 721</b>	<b>1 907</b>	<b>2 053</b>
<b>Selvkostresultat</b>	<b>410</b>	<b>-39</b>	<b>-265</b>	<b>-288</b>	<b>-261</b>	<b>-114</b>	<b>-2</b>
Selvkost dekningsgrad i %	126,1 %	97,9 %	86,1 %	85,2 %	86,8 %	94,4 %	99,9 %
Selvkostfond/fremførbart underskudd (1.000 kr)	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
<b>Selvkostfond 01.01</b>	<b>495</b>	<b>915</b>	<b>893</b>	<b>645</b>	<b>370</b>	<b>114</b>	<b>2</b>
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	410	-39	-265	-288	-261	-114	-2
-/+ Kalkulert rentekostnad/-inntekt selvkostfond	10	17	17	12	6	2	0
<b>Selvkostfond 31.12</b>	<b>915</b>	<b>893</b>	<b>645</b>	<b>370</b>	<b>114</b>	<b>2</b>	<b>0</b>
Selvkostgrad i %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %

Kilde: Budsjettkalkyle for selvkost vann 2022

I kommunestyremøtet den 6.12.2022 ble sak 73/22 om kommunale betalingsregulativ for 2023 behandlet i kommunestyret. I sak 73/22 ble gebyrene for vann og avløp fremlagt for behandling. Under denne saken var forkalkyle 2023 for vann- og avløpstjenesten en del av saksdokumentene. Forkalkylen dekker perioden 2021-2027 for både vann- og avløpstjenesten. Sak om betalingsregulativ for 2023 ble behandlet i samme kommunestyremøte som budsjett- og økonomiplan for 2023-2026.

Teknisk sjef opplyser at regnskapet for vann- og avløpstjenesten ferdigstilles i januar-februar. Dette gjøres ved at regnskapet sendes over til Momentum og så gjennomføres det et nytt møte med konsulent, teknisk sjef og økonomisjef. I møtet går de gjennom tallene for selvkost i regnskapet og ser over at alt er rett. Deretter ferdigstiller økonomisjef regnskapet for selvkost med bistand fra teknisk sjef.

Revisor har fått tilgang til beregningsark for selvkost i Moskenes kommune, og der fremkommer det at kommunen har utarbeidet etterkalkyle for selvkostområdene vann og avløp i 2021. I kommunestyret den 14.06.2022 under sak 42/22 ble kommuneregnskapet for 2021 behandlet, og revisor finner at etterkalkyle for selvkost 2021 er en del av saksdokumentene. Etterkalkyle for selvkost i 2021 er slik vedlagt for behandling i kommunestyret.

Etterkalkyle 2021 for selvkost vann og avløp fremkommer i utklipp 2 nedenfor. Etterkalkylen er basert på regnskap datert 24. februar 2022.

## Utklipp 2: Etterkalkyle 2021 for selvkost vann og avløp

**Samlet etterkalkyle 2021**

Etterkalkylene for 2021 er basert på regnskap datert 24. februar 2022.

Etterkalkyle selvkost 2021	Vann	Avløp
Direkte driftsutgifter	1 372 749	439 029
Avskrivningskostnad	270 000	125 300
Kalkulatorisk rente (1,96 %)	83 081	74 661
Indirekte driftsutgifter (netto)	128 781	36 979
<b>Driftskostnader</b>	<b>1 854 610</b>	<b>675 969</b>
<b>Samlet selvkost (Gebyrgrunnlag)</b>	<b>1 854 610</b>	<b>675 969</b>
Gebyrinntekter	1 815 253	16 432
<b>Selvkostresultat (Gebyrinntekter - gebyrgrunnlag)</b>	<b>-39 357</b>	<b>-659 537</b>
Finansiell dekningsgrad i %	98 %	2 %
<b>Selvkostfond 01.01</b>	<b>914 693</b>	<b>2 544 511</b>
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-39 357	-659 537
+/- Kalkulert renteinntekt/rentekostnad selvkostfond	17 506	43 320
<b>Selvkostfond 31.12</b>	<b>892 843</b>	<b>1 928 294</b>

*Revisors vurderinger*

Det ble ikke utarbeidet en forkalkyle for selvkost vann og avløp i 2021, men etterkalkylen for 2020 ble brukt i utarbeidelsen av selvkostbudsjettet i 2021. I 2022 ble det utarbeidet en forkalkyle for vann og avløp. Forkalkylen for vann var en del av saksfremlegget da gebyrsatsene for vann ble endret i formannskapet i februar 2022. Videre var forkalkyle for vann og avløp for 2023 en del av saksfremlegget da betalingsregulativ for 2023 ble behandlet i kommunestyret. Forkalkylen for 2023 dekker de neste fem årene, og ble behandlet i samme kommunestyremøte som budsjett- og økonomiplan for 2023-2026.

Våre undersøkelser viser at kommunens praksis knyttet til forkalkyler har endret seg de siste årene. I våre vurderinger vektlegger vi de nyeste funnene, da de beskriver dagens praksis. På bakgrunn av ovenstående funn er revisors vurdering at *Administrasjonen i Moskenes kommune skal forelegge for kommunestyret forkalkyler som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene er oppfylt*. Videre er revisjonskriteriet om at *Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan er oppfylt*.

Det er utarbeidet en etterkalkyle for 2021, og etterkalkylen var en del av saksdokumentene da kommunens årsregnskap for 2021 ble behandlet i kommunestyret. Etter revisors vurdering har Moskenes kommune **oppfylt** revisjonskriteriet om at de *bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*.

#### 4.3 Henførbare kostnader

Selvkostregnskap skal bare omfatte kostnader som direkte eller indirekte gjelder produksjonen av tjenesten som det skal betales gebyrer for. Både driftskostnader og kapitalkostnader inngår enten de er faste eller variable.

##### 4.3.1 Direkte kostnader

Direkte kostnader er arbeid samt varer og tjenester som anvendes i ytelsen av den aktuelle selvkosttjenesten og alle direkte kostnader er henførbare i selvkostregnskapet.



I direkte kostnader inngår drifts- og vedlikeholdskostnader til den direkte produksjonen av selvkosttjenesten; lønnskostnader til egne ansatte som utfører produksjonsarbeid og vedlikehold av bygninger og anlegg, samt innkjøp av varer og tjenester som brukes i produksjon av tjenesten. I selvkostveilederen fremkommer det at:

*«Dersom for eksempel ansatte utfører oppgaver for flere tjenester, må det ved beregning av selvkost foretas en fordeling av lønnskostnadene slik at bare lønnskostnader som er direkte henførbare til selvkosttjenesten tas med i selvkost som direkte kostnader.»*

Det samme gjelder for varer og tjenester som også brukes til annet enn produksjon av selvkosttjenesten, og for lønnskostnader til administrative ledere.

Direkte kostnader omfatter også kapitalkostnader. I veilederen til selvkostforskriften<sup>15</sup> fremkommer det at kapitalkostnader består av tre element:

- *«For det første inngår avskrivningene av varige driftsmidler. Alle varige driftsmidler skal avskrives i selvkostkalkylen, også de som ikke har begrenset levetid, slik som tomter. Hensynet bak er prinsippet om at kommunen skal få tilbake de utleggene som har gått med for å yte tjenesten.»*
- *For det andre inngår nedskrivninger av varige driftsmidler ved varige verdifall. Nedskrivninger som følge av et verdifall som forventes ikke å være forbigående, tas altså inn som kapitalkostnad i selvkost det året nedskrivningen foretas. Eventuelle reverseringer av nedskrivninger inngår også, og må redusere kapitalkostnaden på reverseringstidspunktet.*
- *For det tredje inngår beregnete (kalkulatoriske) rentekostnader. Dette skal svare til kostnaden ved å binde opp kapital, det vil si den avkastningen man alternativt kunne oppnådd ved å plassere et tilsvarende beløp i markedet».*

### *Revisors funn*

Kommunens regnskapsføring skal følge en funksjonskontoplan<sup>16</sup>. Direkte inntekter og utgifter tilknyttet produksjon av tjenesten vann føres på funksjonene 340 (vannproduksjon) og 345 (vann distribusjon). For avløp er de aktuelle funksjonene 350 (avløpsrensing) og 353 (avløpsnett og innsamling av avløpsvann). Moskenes kommune har ført kostnader på både funksjon 340 (vannproduksjon) og 345 (vann distribusjon). Kommunen har ikke ført kostnader på funksjon 350 avløpsrensing. Alle kostnadene knyttet til avløp er ført på funksjon 353 avløpsnett/innsamling av avløpsvann.

Kostnader som er ført under direkte driftsutgifter i kommunens etterkalkyle for både vann og avløp er «lønnskostnader», «varer og tjenester», og «tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon». For gebyrområdet vann er også «overføringsutgifter» ført opp som en direkte driftsutgift i etterkalkylen for 2021. Økonomisjef opplyser at «overføringsutgiftene» som fremkommer i etterkalkylen for vann, er et regresskrav for vannskader etter vannressursloven. Økonomisjef opplyser at det har vært skade på en frossen kommunal vannledning og som følge av dette betalte kommunen et regresskrav fra forsikringsselskapet.

<sup>15</sup> Veileder til selvkostforskriften (H-2465 November 2020): Kommunal- og moderniseringsdepartementets forklaringer til forskrift 11. desember 2019 nr. 1731 om beregning av samlet selvkost for kommunale og fylkeskommunale gebyrer

<sup>16</sup> Funksjonskontoplanen er utarbeidet av Statistisk Sentralbyrå. Formålet er at inntekter/utgifter kategoriseres etter hvilke tjenester (funksjoner) de tilhører.

Revisor har kontrollert at det er samsvar mellom direkte driftsutgifter som er ført i regnskapet på de aktuelle funksjonene og direkte driftsutgifter i etterkalkylen. Revisor har videre gjort en kontroll av de direkte driftsutgiftene i driftsregnskapet, og kontrollen har ikke avdekket noen indikasjoner på annet enn at de direkte driftsutgiftene som kan henføres til vann og avløp, inngår i driftsregnskapet og i etterkalkylen. Revisor har videre undersøkt om det var store endringer i direkte kostnader sammenliknet med året før (2020). Av etterkalkylene for 2020 og 2021 ser vi at de direkte driftsutgiftene for vann har økt med 237 087 kroner når man sammenligner beløpene for 2021 med 2020. Økonomisjef opplyser at økningen kan skyldes at kommunen har slitt litt med at lønn og andre områder ikke har blitt belastet riktig tidligere. Økonomisjef opplyser at det tidligere ikke har vært stort nok fokus på å belaste kostnadene der de skal belastes, og at dette har blitt bedre etter at kommunen startet med å bruke Momentum. Økonomisjef opplyser at de direkte kostnadene for vann kan ha økt som følge av dette. For avløp har direkte driftsutgifter minsket med 45 054 kroner. Teknisk sjef opplyser at det er små kostnader knyttet til avløp, og at kommunen ikke har investert på avløpssiden på lenge.

I kommunens beregningsark for selvkost i Momentum fremkommer det en oversikt over ansatte som jobber delvis med henholdsvis vann og avløp, og hvor stor del av stillingsprosenten deres dette utgjør. Det fremkommer for eksempel at teknisk sjef jobber 20 prosent med vann, 5 prosent med avløp og 85 prosent med annet som *ikke* skal belastes selvkostområdet vann og avløp. Revisor forstår det som at de ansatte som omfattes av listen, utfører produksjonsarbeid og vedlikehold av bygninger og anlegg som brukes i produksjon av selvkosttjenesten vann og avløp, og derfor er en del av kommunens direkte kostnader knyttet til vann og avløp.

Kapitalkostnader er en del av direkte kostnader og består av avskrivninger, nedskrivninger og alternativkostnad (kalkylerente). Kapitalkostnadene for vann og avløp fremkommer av kommunens etterkalkyle. I Moskenes sine beregningsark for selvkost fremgår det i anleggsregisteret og historisk anskaffelseskostnad (brutto kostnad) hvor mye som er avskrevet tidligere og årets avskrivningskostnad. Det er beregnet lineære avskrivninger, og beregningene av årlige avskrivningskostnader er korrekte. Av beregningsarkene fremgår det videre at første avskrivning skjer når investeringen er tatt i bruk pluss ett år, og at kommunen har beregnet alternativkostnad ved å binde opp kapital. Kalkylerenten som Moskenes benyttet for selvkost i 2021 var på 1,956 prosent. Dette er basert på 5 års swaprente på 1,456 % pluss et tillegg på 0,50 prosent. Dette er en rente som er i tråd med bestemmelsen i selvkostforskriften §5, 4. ledd.

Samlede driftskostnader<sup>17</sup> for vann i 2021 var på kr 1 854 610, hvorav kr 353 081 var kapitalkostnader. Samlede driftskostnader for avløp i 2021 var kr 675 969, hvorav kr 199 961 var kapitalkostnader.

#### 4.3.2 Indirekte kostnader

Indirekte driftskostnader omfatter kostnader til stabs- og støttetjenester, fellestjenester og kontrollfunksjoner som utfyller eller understøtter selvkosttjenesten. Andelen indirekte driftskostnader som tilordnes selvkost, skal gjenspeile selvkosttjenestens bruk av disse tjenestene og funksjonen, jf. selvkostforskriften §4, andre ledd.

---

<sup>17</sup> Samla driftskostnader består av direkte driftsutgifter, avskrivningskostnad, kalkulatorisk rente og indirekte kostnader.

I selvkostveilederen fremkommer det at i mange tilfeller vil det være hensiktsmessig å tilordne indirekte kostnader til selvkost ved hjelp av faste fordelingsnøkler som oppdateres med jevne mellomrom. Først identifiseres de stab- og støttetjenestene, fellestjenestene og kontrollfunksjonene som utfyller eller understøtter den aktuelle selvkosttjenesten. Deretter gjøres det et anslag på selvkosttjenestens bruk av de enkelte funksjonene, det vil si hvor stor andel av disse funksjonenes utgifter (netto driftsutgifter) som skal tilordnes selvkosttjenesten. Indirekte kostnader omfatter også indirekte kapitalkostnader. Indirekte kapitalkostnader kan beregnes på to måter og det er valgfritt hvilken metode som brukes. I selvkostveilederen fremkommer det at:

- *«Den ene metoden er å beregne indirekte kapitalkostnader på samme måte som indirekte driftskostnader.*
- *Den andre metoden er at de indirekte kapitalkostnadene i stedet beregnes etter en forenklet metode med en fast sjablong. Metoden er at indirekte kapitalkostnader settes lik 5 prosent av netto indirekte driftskostnader (indirekte driftskostnader etter fratrukk for inntekter som nevnt i § 2 andre ledd)».*

#### Revisors funn

Indirekte driftsutgifter (netto) for selvkosttjenesten vann var i 2021 på kr 128 781. For avløp var de på kr 36 979. Av etterkalkylene for 2020 og 2021 ser vi at de indirekte driftsutgiftene for vann har økte med 19 345 kroner (17,7 prosent) når man sammenligner beløpene for 2021 med 2020, mens for avløp har indirekte driftsutgifter minsket med 40 628 kroner (52,4 prosent).

I kommunens beregningsark finner vi indirekte regnskapsposter, samt fordelingsnøkler med prosentsats for å beregne indirekte utgifter for vann og avløp i 2021. Oversikten over fordelingsnøklerne fremkommer i tabell 2 nedenfor.

**Tabell 2: Fordelingsnøkler for vann og avløp i 2021**

Fordelingsnøkkel	Vann	Avløp
Brutto driftsutgifter	0,89 %	0,28 %
Lønnskostnad	0,91 %	0,23 %
Pensjonskostnad	1,72 %	0,51 %
Årsverk	1 %	0,30 %
Ansatte	0,89 %	0,39 %
Kontorer adm. bygg	0,63 %	0,21 %
Utgående faktura	11,71 %	0 %
Lokaler uteseksjon	2,80 %	1,15 %

Kilde: Fordelingsnøkler i Momentum sine beregningsark for selvkost

I beregningsarkene med fordelingsnøklerne fremgår det en kommentar for hver fordelingsnøkkel med informasjon om hvilke KOSTRA-arter som er ført på den enkelte fordelingsnøkkel eller om det er gjort anslag. Teknisk sjef opplyser at fordelingsnøklerne er selvkostrådets andel av brutto driftsutgifter, andel av årsverk og andel av areal i bygninger.

I beregningsarkene med fordelingsnøkler fremgår det at selvkostregnskapet for Moskenes kommune ikke har blitt belastet med indirekte kapitalkostnader i 2021. Dette forstår revisor som at Moskenes kommune ikke har hatt indirekte kapitalkostnader for gebyrområdene vann og avløp i 2021.

Våre beregninger viser at indirekte kostnader for vann utgjør cirka 7 prosent av totale driftskostnader for selvkostområdet. For avløp utgjør indirekte kostnader cirka 5 prosent av totale driftskostnader for selvkostområdet.

#### 4.3.3 Ny forskrift om vann- og avløpsgebyr og endring av vanngebyr

I kommunestyremøtet den 7.12.2021 under sak 90/21 ble gebyrsatser for vann og avløp vedtatt. Formannskapet vedtok den 25.02.2022, under sak 33/22, nye gebyrregulativ for vann i 2022. Årsaken til dette fremkommer av vedtaket: «*Gebyrregulativet for 2022 endres på grunn av korrigerte antall abonnementsgebyr og areal for bygninger der forbruket stipuleres.*»

Moskenes kommune sin gjeldende forskrift om vann og avløpsgebyr ble vedtatt i kommunestyret den 15.02.2021, under sak 11/21. I forskriften fremkommer det at årsgebyr, som skal betales av eiendommer som er tilknyttet kommunalt vann- eller avløpsanlegg, består av:

- a) Abonnementsgebyr (fast del)
- b) Forbruksgebyr (variabel del)

Forskrift for vann- og avløpsgebyr i Moskenes beskriver at det skal betales et abonnementsgebyr (fastgebyr) per boenhet. Det vil si at en abonnent som har to boenheter i boligen sin skal betale to abonnementsgebyrer. Det er også beskrevet i forskriften hvor mange abonnementsgebyr det skal beregnes for næringsliv/reiseliv/hotell.

Abonnementene betaler forbruksgebyr etter målt eller stipulert forbruk, som vannforbruk i m<sup>3</sup>. Eiendom som ikke har vannmåler, skal betale forbruksgebyr etter *stipulert forbruk*. Stipulert forbruk beregnes ut fra eiendommens bruksareal i henhold til et forholdstall mellom bruksareal og vannvolum.

Slik revisor har forstått det på økonomisjef og teknisk sjef, ble det før gjeldende forskrift ble innført,<sup>18</sup> ikke praktisert ordning med et årsgebyr som skiller mellom fast del (abonnementsgebyr) og variabel del (forbruksgebyr). Det ble derimot vedtatt et gebyr per bygning, og man skilte ikke mellom abonnementsgebyr og forbruksgebyr. Men med ny og gjeldende forskrift<sup>19</sup> har Moskenes kommune et årsgebyr som avhenger av:

- Antall abonnenter og boenheter som påvirker abonnementsgebyret
- Areal på eiendommene som fremkommer i kommunens fagsystem (matrikkelen og KOMTEK) som påvirker forbruksgebyret. For de som har vannmåler påvirkes forbruksgebyret av målt forbruk

Teknisk sjef opplyser at matrikkelen tidligere ikke har vært tilstrekkelig nøyaktig når det gjelder areal for Moskenes kommune, og at dette har hatt betydning for utrekning av vannavgiften (forbruksgebyr etter stipulert forbruk) i kommunen. Det har som følge av dette vært gjennomført en revidering av matrikkelen for Moskenes kommune. Teknisk sjef opplyser at matrikkelen er mer rett etter revideringen, men at det sannsynligvis fremdeles er noen mangler. Teknisk sjef opplyser at kostnadene er mer rettferdig fordelt etter revideringen.

---

<sup>18</sup> Forskrift og vann- og avløpsgebyr, vedtatt i Moskenes kommunestyre den 15.12.2021.

Som det fremkommer av vedtak i sak 33/22<sup>20</sup>, har både areal og antall abonnementer vært beregnet for lavt i Moskenes kommune. Dette førte til at gebyrene som ble vedtatt i kommunestyremøtet den 7.12.2021, sak 90/21, var for høye. Det fremkommer av saksopplysningene at kommunen har fått laget en ny beregning med de korrigerte tallene for abonnenter og bygningsareal. På bakgrunn av dette reduserte kommunen alle satsene som gjelder vann i formannskapsmøtet den 25.02.2022, under sak 33/22. Teknisk sjef opplyser at han nå føler seg ganske trygg på at selvkost gjøres riktig opp mot regelverket.

### Oppsummering

Vår gjennomgang viser at det 2021 ble vedtatt en forskrift for vann- og avløpsgebyr. I forskriften skiller årsgebyret mellom abonnementsgebyr og forbruksgebyr. Årsgebyret, og slik kostnadene for brukerne av tjenesten, påvirkes av antall abonnementer, boenheter, bygningsareal og evt. målt forbruk ved vannmåler. På bakgrunn av at både areal og abonnementer var beregnet for lavt i Moskenes kommune, ble det først beregnet for høye vanngebyr for brukerne av tjenesten. På bakgrunn av dette ble det laget nye beregninger med de korrigerte tall for abonnementer og bygningsareal. Som følge av dette reduserte kommunen vanngebyret for 2022 i formannskapsmøtet i februar 2022.

#### *4.3.4 Oppsummering og revisors vurderinger*

Moskenes kommune sine beregninger for selvkost for vann og avløp 2021 er dokumentert i et regneark. Dette er Moskenes kommune sitt selvkostregnskap. Beregningsarkene omfatter informasjon om kommunens tilknyttede gebyrområder, direkte regnskapsposter, fordelingsnøkler, anleggsregister, årets driftsregnskap, indirekte regnskapsposter, kalkylerente, selvkostfond og beregningsmetode for kapitalkostnader samt oversikt over kommunens fremtidige investeringer. For indirekte kostnader fremkommer blant annet informasjon om hvilke fordelingsnøkler som er brukt for å beregne indirekte kostnader og informasjon om fordelingsnøklerne. Som gjort rede for i kapittel 4.2 har kommunen også utarbeidet forkalkyle for 2022 og 2023, samt en etterkalkyle for 2021. På bakgrunn av ovenstående er det revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Moskenes kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost er oppfylt.*

Vår gjennomgang tilsier at alle direkte drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader som kan henføres til vann- og avløpstjenestene inngår i de respektive selvkostkalkylene. Kommunen har også beregnet indirekte kostnader for vann og avløp, og kommunen benytter fordelingsnøkler for dette. Av beregningsarkene fremgår det informasjon om hvordan kommunen har kommet frem til fordelingsnøklerne. Revisor har også vært i kontakt med teknisk sjef for å avklare opplysninger knyttet til fordelingsnøklerne. I beregningsarkene med fordelingsnøkler fremgår det at selvkostregnskapet for Moskenes kommune ikke har blitt belastet med indirekte kapitalkostnader i 2021. Dette forstår revisor som at Moskenes kommune ikke har hatt indirekte kapitalkostnader for gebyrområdene vann og avløp i 2021. Vår gjennomgang tilsier at også alle indirekte kostnader som kan henføres til vann- og avløpstjenestene inngår i de respektive selvkostkalkylene for 2021.

Moskenes kommune startet å bruke Momentum til å beregne selvkost for kommunens selvkostområder høsten 2020. Økonomisjef opplyser at det tidligere ikke har vært stort nok fokus på å belaste kostnadene der de skal belastes, og at dette har blitt bedre etter at kommunen

---

<sup>20</sup> Formannskapsmøte den 25.02.2022.

startet med å bruke Momentum. Vi vektlegger videre at vår vurdering av revisjonskriteriet nedenfor gjelder utelukkende for 2021. På bakgrunn av ovenstående funn er vår vurdering revisjonskriteriet at:

- *Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene er **oppfylt**.*

#### 4.4 Selvkostfond

##### *Revisors funn*

Vi har gjennomgått resultatene for selvkostområdene vann og avløp i Moskenes kommune for årene 2016-2021, og undersøkt avsetning av overskudd til fond samt bruk av fond for å dekke underskudd. Bakgrunnen er at et positivt resultat av selvkosttjenesten skal være tilbakeført til brukerne innen fem år. På samme måte skal som hovedregel et negativt selvkostresultat fra brukerne være dekket inn innen fem år. Ved positivt selvkostresultat, skal dette avsettes til fond/benyttes til å dekke inn tidligere års underskudd. Ved negativt selvkostresultat skal dette bli dekket inn ved bruk av fond, eller satt på memoriakonto (huskekonto) dersom kommunen ikke hadde fond til å dekke underskuddet med.

Våre undersøkelser viser at det for flere år ikke er samsvar mellom tall som fremkommer under historiske data i kommunens beregningsark i Momentum for selvkost, og i de aktuelle notene i kommunens årsregnskap for de undersøkte årene. Vi har spurt økonomisjef om dette. Hun bekrefter at tallgrunnlaget i historiske data i kommunens beregningsark i Momentum ikke stemmer med note i årsregnskapet for alle undersøkte år. Økonomisjef opplyser at hun tror vi burde ta utgangspunkt i tallene hentet fra notene til årsregnskapet. På bakgrunn av denne informasjonen er tallgrunnlaget som fremkommer i tabell 3, 4, 5 og 6 nedenfor hentet fra kommunens noter for selvkost i kommunens årsregnskap i perioden 2016-2021.

##### Selvkostfond for vann

I tabell 3 nedenfor er oversikt over årsresultatene for selvkosttjenesten vann for årene 2016-2021.

**Tabell 3: Opplysninger om inntekter, utgifter og selvkostresultat for perioden 2016-2021, vann**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Inntekter</b>	1 372 603	1 424 385	1 593 109	1 905 525	1 987 728	1 815 253
<b>Utgifter</b>	1 529 073	1 637 963	1 417 265	1 484 367	1 577 272	1 854 610
<b>Årets selvkostresultat</b>	-156 470	-213 578	175 844	421 159	410 456	-39 357

*Kilde: Note selvkost i årsregnskapene for perioden 2016-2021*

Som det fremgår av tabell 3 gikk selvkosttjenesten vann med underskudd i 2016, 2017 og 2021 og med overskudd i 2018, 2019 og 2020.

For å finne avsetning til og bruk av fond har vi gjennomgått note for selvkost i årsregnskapene for de enkelte årene. I vår gjennomgang finner vi at Moskenes kommune har hatt selvkostfond for vann i den undersøkte perioden. I tabell 4 nedenfor gjengir vi utviklingen i fondsbeholdningen for vann i årene 2016-2021.



**Tabell 4: Fondsbeholdning for selvkost vann, 2016-2021**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Fondsbeholdning per 1.1</b>	267 555	111 085	-102 493	73 351	494 510	914 693
<b>Endring i løpet av året</b>	-156 470	-213 578	175 844	421 159	410 456	-39 357
<b>Fondsbeholdning 31.12</b>	111 085	-102 493	73 351	494 510	914 693	892 843

Kilde: Note selvkost i årsregnskapene for perioden 2016-2021

I tabell 4 ser vi hvor mye som ble avsatt til selvkostfondet for hvert enkelt av de undersøkte årene. Vi ser av tabell 4 at beløpene som fremkommer under «Endring i løpet av året» samsvarer med årsresultatene for selvkost i tabell 3 for samtlige undersøkte år.

Av tabell 3 og 4 ser vi at underskudd/negativt selvkostresultat i 2016 ble dekket inn ved å hente midler fra selvkostfond vann. I 2017 ble 111 085 kroner av underskuddet dekket inn ved å hente midler fra selvkostfondet, mens 102 493 kroner ble satt på memoriakonto. I 2018, 2019 og 2020 ble positivt selvkost resultat avsatt til selvkostfond. I 2021 ble negativt selvkostresultat dekket inn fra selvkostfond.

Når det gjelder hvorvidt det er beregnet renteinntekter/renteutgifter og eventuelt størrelsen på disse for fondsbeholdningen vann, så fremkommer dette ikke i selvkostnote for undersøkte årsregnskap. Vi har derfor innhentet denne informasjonen fra historiske data i kommunens beregningsark i Momentum. Det fremkommer at for årene 2019, 2020 og 2021 er det beregnet renter for selvkostfondet vann. Disse renteinntektene er ifølge beregningsarket på 6 456 kroner i 2019, 9 726 kroner i 2020 og 17 506 kroner i 2021. For årene 2016, 2017 og 2018 har vi ikke sikre data på renteberegninger for selvkostfondet vann.

### Selvkostfond for avløp

I tabell 5 nedenfor er en oversikt over årsresultatene for selvkosttjenesten *avløp* for årene 2016-2021.

**Tabell 5: Opplysninger om inntekter, utgifter og selvkostresultat for perioden 2016-2021, avløp**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Inntekter</b>	1 224 343	1 243 574	1 288 435	1 331 138	823 323	16 432
<b>Utgifter</b>	1 554 117	1 067 295	843 732	975 116	741 789	675 969
<b>Årets selvkostresultat</b>	-329 774	176 279	444 703	356 022	81 534	-659 537

Kilde: Note selvkost i årsregnskapene for perioden 2016-2021

Vi ser av tabell 5 at selvkosttjenesten for avløp har hatt overskudd i perioden 2017-2020. I årene 2016 og 2021 har årsresultatene for selvkosttjenesten avløp vært negative.

For å finne avsetning til og bruk av fond for det enkelte år, har vi på samme måte som ovenfor gjennomgått note fra kommunens årsregnskap for de enkelte årene. Vår gjennomgang viser at Moskenes kommune har hatt selvkostfond for avløp i den undersøkte perioden. I tabell 6 nedenfor gjengir vi utviklingen i fondsbeholdningen for avløp i årene 2016-2021.

**Tabell 6: Fondsbeholdning for selvkost avløp, 2016-2021**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Fondsbeholdning per 1.1</b>	1 781 424	1 451 651	1 627 929	2 072 631	2 428 653	2 544 511
<b>Endring i løpet av året</b>	-329 774	176 279	444 703	356 022	81 534	-659 537
<b>Fondsbeholdning 31.12</b>	1 451 651	1 627 929	2 072 631	2 428 653	2 544 511	1 928 294

Kilde: Note selvkost i årsregnskapene for perioden 2016-2021

Vi ser av tabell 6 at beløpene som er avsatt til selvkostfondet<sup>21</sup> for hvert undersøkte år tilsvarer beløpene som fremkommer som årsresultat i tabell 5 for samme år. Det betyr at underskuddene/overskuddene har blitt trukket/tilført fondsbeholdningen for hvert undersøkte år. Vi ser av tabell 6 at beløpene som fremkommer under «Endring i løpet av året» samsvarer med årsresultatene som fremkommer i tabell 5 for samtlige undersøkte år.

Som det fremgår av tabell 5 og 6 så ble underskudd/negativt selvkostresultat i 2016 og 2021 dekket inn ved å hente midler fra selvkostfond avløp. I 2017, 2018, 2019 og 2020 ble positive årsresultat for selvkost avløp avsatt til fondet.

På samme måte som for selvkostfond vann, så fremkommer heller ikke beregnede renteinntekter/renteutgifter for selvkostfond avløp i selvkostnoten for undersøkte årsregnskap. Vi har derfor også her innhentet denne informasjonen fra historiske data i kommunens beregningsark i Momentum. Det fremkommer at for årene 2019, 2020 og 2021 er det beregnet renter for selvkostfondet for avløp. Disse renteinntektene er ifølge beregningsarket på 51 176 kroner i 2019, 34 325 kroner i 2020 og 43 320 kroner i 2021. For årene 2016, 2017 og 2018 har vi ikke sikre data på renteberegninger for selvkostfondet avløp.

### Selvkostfondet og etterlevelse av generasjonsprinsippet

Det fremgår av oppsummeringsbrev fra oppdragsansvarlig revisor for årsregnskapet 2019<sup>22</sup> at det bør gjennomgås rutiner og systemer for selvkost opp mot forskrift og/veileder. Det fremkommer at: «*Det står midler på selvkostfond vann, avløp og feiing som er over 5 år og dermed skulle vært utlignet og tilbakeført brukerne.*»

I kommunestyret den 3.12.2019, under sak 69/19 ble avgiftsregulativ for 2020 behandlet. Det ble vedtatt at vanngebyret skulle økes fra 4105 kroner til 4205 kroner, mens årsavgiften for avløp skulle minskes fra 3639 kroner til 1800 kroner. Avgiftsregulativ for 2021 ble behandlet i kommunestyret den 8.12.2020 under sak 50/20. Årsgebyret for 2021 ble minsket for begge undersøkte områder. For vann ble årsgebyret minsket med 841 kroner, fra 4205 kroner til 3364 kroner, og for avløp ble årsgebyret satt til null kroner. Behandlingen av avgiftsregulativ for 2022 i kommunestyret og formannskapet for henholdsvis vann og avløp er omtalt i kapittel 4.3.3.

<sup>21</sup> Henviser her til beløpene som fremkommer under «endring i løpet av året».

<sup>22</sup> Brevet har tittelen «Oppsummeringsbrev årsregnskap 2019» og er datert 9.9.2020.

Våre undersøkelser basert på kommunens regnskapsdata viser at det per 31.12.2021 fortsatt var fondsmidler for selvkostområdet *avløp* som hadde vært på fondsbeholdningen til kommunen i over fem år, og dermed etter selvkostforskriftens bestemmelser skulle ha vært brukt opp/tilbakeført til kunden. Fondsmidlene som per 31.12.2021 var over fem år gamle, er fra *før* 2016 og slik utenfor vår undersøkte periode 2016-2021. Vi har ikke gjort vurderinger av fondsmidler som er fra før 2016, men vi har inkludert informasjon om dette for å belyse situasjonen for selvkostfondene i størst mulig grad.

Våre undersøkelser viser at per. 31.12.2021 var cirka 792 000 kroner av fondsmidlene for avløp over fem år gamle. Disse midlene skulle derfor etter selvkostforskriftens bestemmelser ha vært brukt opp/tilbakeført til kunden. Etterkalkylen for 2021 inkluderer beregninger for de neste fem årene (2022-2026) for kommunens selvkostområder, herunder avløp. Av disse beregningen ser vi at det er planlagt å bruke av selvkostfondene for avløp de kommende årene. Dersom dette blir gjennomført vil fondsmidlene for avløp som per 31.12.2021 var over fem år gamle være tilbakeført til forbrukerne i løpet av 2022 eller 2023.

I utklipp 3 nedenfor fremkommer en selvkostoversikt for avløp i perioden 2020-2026. Denne er en del av etterkalkylen for 2021. Av oversikten ser vi at kommunens gebyrinntekter for avløp i 2021, 2022 og 2023 er beregnet til å ligge på omkring 16 000 kroner som er betydelig lavere enn i 2020 der gebyrinntektene for avløpstjenesten var på cirka 643 000 kroner.

### Utklipp 3: Selvkostoversikt 2020 til 2026 for avløp

Avløp - Selvkostoversikt 2020 til 2026	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
10*** Lønn	48 698	171 243	106 703	109 370	112 104	114 907	117 780
11*** Varer og tjenester	107 088	139 225	140 835	144 356	147 965	151 664	155 455
12*** Varer og tjenester	172 384	54 199	153 750	157 594	161 534	165 572	169 711
13*** Tjenester som erstatter egen tjenesteprod.	155 913	74 362	102 500	105 063	107 689	110 381	113 141
<b>Direkte driftsutgifter</b>	<b>484 083</b>	<b>439 029</b>	<b>503 788</b>	<b>516 382</b>	<b>529 292</b>	<b>542 524</b>	<b>556 087</b>
Avskrivningskostnad	125 300	125 300	125 300	134 050	259 050	259 050	259 050
Kalkulatorisk rente	54 799	74 661	95 509	163 508	220 503	211 412	202 476
Indirekte kostnader	77 607	36 979	81 536	83 575	85 664	87 806	90 001
<b>Sum driftskostnader</b>	<b>741 789</b>	<b>675 969</b>	<b>806 132</b>	<b>897 515</b>	<b>1 094 508</b>	<b>1 100 791</b>	<b>1 107 614</b>
- Øvrige inntekter	-180 500	0	0	0	0	0	0
<b>Samlet selvkost (Gebyrgrunnlag)</b>	<b>561 289</b>	<b>675 969</b>	<b>806 132</b>	<b>897 515</b>	<b>1 094 508</b>	<b>1 100 791</b>	<b>1 107 614</b>
Gebyrinntekter	642 823	16 432	16 000	16 000	609 481	918 256	1 017 124
<b>Resultat</b>	<b>81 534</b>	<b>-659 537</b>	<b>-790 132</b>	<b>-881 515</b>	<b>-485 027</b>	<b>-182 535</b>	<b>-90 490</b>
Finansiell dekningsgrad (%)	114,5 %	2,4 %	2,0 %	1,8 %	55,7 %	83,4 %	91,8 %

  

Selvkostfond/fremførbart underskudd	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Selvkostfond 01.01	2 428 652	2 544 511	1 928 294	1 176 033	313 267	-169 970	-359 036
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	81 534	-659 537	-790 132	-881 515	-485 027	-182 535	-90 490
+/- Kalkulert renteinntekt/rentekostnad, fond	34 325	43 320	37 871	18 750	1 790	-6 531	-9 986
<b>Selvkostfond 31.12</b>	<b>2 544 511</b>	<b>1 928 294</b>	<b>1 176 033</b>	<b>313 267</b>	<b>-169 970</b>	<b>-359 036</b>	<b>-459 512</b>

Kilde: etterkalkyle for selvkost 2021

I intervju med økonomisjef opplyser hun om noe av bakgrunnen til at det tidligere har opparbeidet seg store selvkostfond for vann og avløp i kommunen. Økonomisjef opplyser at det tidligere har vært store forskjeller mellom budsjett og regnskap for vann og avløp. Økonomisjef opplyser at man har tenkt at man skal få gjennomført mer i drifta og investeringer enn det man faktisk har fått til. Kommunen har tatt inn mer i gebyr for å øke vedlikeholdet, gjennomføre investeringer osv. Økonomisjef opplyser at dette ikke har blitt gjennomført som planlagt, og at dette hovedsakelig skyldes for få ansatte. Økonomisjef opplyser at også i 2022 har kommunen budsjettetert med at man skal få gjennomført en investering innen vann og avløp, som kommunen ikke kommer i mål med.

Teknisk sjef opplyser at det kommer til å bli gjennomført få investeringer innen vann og avløp i årene fremover, da kommunen er på ROBEK-listen. Kommunestyret har ytret ønske om at man lager en investeringsplan for årene fremover, men ifølge teknisk sjef har ikke kommunen

frie midler til dette, selv om renter og avdrag belastes selvkost. Teknisk drift har en liten administrasjon, så ved en eventuell investering, så må det kjøpes inn tjenester knyttet til administrasjon for å få gjennomført disse. Teknisk sjef opplyser at kommunen ikke har råd til dette på nåværende tidspunkt.

### *Revisors vurderinger*

Våre funn viser at Moskenes kommune har fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene. For selvkostfond har den undersøkte perioden vært 2016-2021. På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor at revisjonskriteriet om at:

*Moskenes kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene er **oppfylt**.*

Moskenes kommune har for årene 2019, 2020 og 2021 beregnet årlige renter for fondsbeholdningen for vann og avløp. Revisors undersøkelser viser at det er beregnet riktige renter i tråd med selvkostforskriften for disse årene. For årene 2016, 2017 og 2018 har vi ikke sikre data på hvorvidt det foreligger renteberegninger for selvkostfondene vann og avløp. For revisors vurderinger er det imidlertid mest relevant å se på gjeldende praksis. På bakgrunn av dette er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Moskenes kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5 er **oppfylt**.*

Som gjort rede for i rapporten er det sammenlignbare tall hentet fra historiske data i Momentum og note i årsregnskapet som avviker fra hverandre knyttet til kommunens selvkostfond. Økonomisjef har opplyst at hun tror vi burde ta utgangspunkt i tall hentet fra note til årsregnskapet når vi ser på selvkostfond. Vi har derfor tatt utgangspunkt i tall hentet fra note i årsregnskap når vi har vurdert hvorvidt Moskenes kommune som hovedregel har dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år.

For begge selvkostfond har den undersøkte perioden vært 2016-2021. I 2016 hadde Moskenes et negativt selvkostresultat på 156 470 kroner for *vann*. Det negative selvkostresultatet fra 2016 ble dekt inn i 2019. Dette skyldes et positivt selvkostresultat i 2018 på 73 351 kroner og i 2019 på 421 156 kroner. I 2016 var selvkostresultatet for *avløp* negativt med 329 774 kroner, dette ble deretter dekt inn med to påfølgende positive selvkostresultat på henholdsvis 176 279 kroner (2017) og 444 703 kroner (2018). Dette betyr at det negative selvkostresultatet for avløp fra 2016 var dekket inn i løpet av 2018.

På bakgrunn av ovenstående funn vurderer revisor det som at for perioden 2016-2021 har kommunen for selvkosttjenestene vann og avløp **oppfylt** revisjonskriteriene om at *Moskenes skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år*.

Revisor påpeker imidlertid at det i lys av opplysninger fra økonomisjefen er noe usikkerhet rundt grunnlaget for utgiftene i selvkostregnskapene frem til høsten 2020 da Momentum ble tatt i bruk. Dette betyr at vi ikke fullt ut kan garantere at de årlige selvkostresultatene som er lagt til grunn i fondet, reflekterer drift av disse tjenestene til selvkost.

Revisor påpeker videre at våre undersøkelser viser at det per 31.12.2021 var fondsmidler for selvkostområdet *avløp* som hadde vært på fondsbeholdningen til kommunen i over fem år.

Fondsmidlene som per 31.12.2021 var over fem år gamle, er imidlertid fra *før* 2016, og er slik utenfor vår undersøkte periode 2016-2021. Vi inkluderer imidlertid informasjonen for å belyse situasjonen for selvkostfondet avløp best mulig. Våre undersøkelser viser imidlertid at dersom kommunen følger sin egen plan for bruk av selvkostfond for avløp de neste årene, så vil midlene som per 31.12.2021 var over fem år gamle være tilbakeført til forbrukerne i løpet av 2022 eller 2023.

#### 4.5 Oppsummering av vurderinger og samlet konklusjon

Med bakgrunn av våre funn og vurderinger er revisors konklusjon at *Moskenes kommune beregner gebyrer for vann- og avløpstjenestene i tråd med regelverk for selvkost.*

- *Administrasjonen i Moskenes kommune skal forelegge for kommunestyret forkalkyler som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene er **oppfylt.***
- *Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan er **oppfylt.***
- *Moskenes kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost er **oppfylt.***
- *Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene er **oppfylt.***
- *Moskenes kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost er **oppfylt.***
- *Moskenes kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene er **oppfylt.***
- *Moskenes kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5 er **oppfylt.***
- *Moskenes skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år er **oppfylt** for perioden 2016-2021.*

## 5 UTTALELSE

---

Vi sendte rapporten på uttalelse til Moskenes kommune v/konstituert kommunedirektør den 6. januar, med svarfrist innen 20. januar 2023. Da vi ikke mottok svar innen fristen opplyste vi konstituert kommunedirektør om at det ble gitt en utvidet frist til 25. januar 2023 for å gi uttalelse til rapporten. Vi mottok ikke svar innenfor vår utvidede frist, og vi anser dermed at kommunedirektøren har latt sin rett til å uttale seg til rapporten stå ubenyttet.

## 6 REFERANSER

---

### Lov og forskrifter

- Lov 16.3.2012 nr. 12 om kommunale vass- og avløpsanlegg (vass- og avløpsanlegglova)
- Lov 22.6.2018 om kommuner og fylkeskommuner, kapittel 15 (kommuneloven)
- Forskrift 11.12.2019 nr. 1731 om beregning av samlet selvkost for kommunale gebyrer (selvkostforskriften)
- Forskrift 1.6.2004 nr. 931 om begrensning av forurensning (forurensingsforskriften)
- Forskrift om vann- og avløpsgebyr Moskenes kommune, vedtatt i kommunestyret den 15.2.2021

### Veiledere

- Kommunal- og moderniseringsdepartementets veileder til selvkostforskriften

### Diverse dokumenter

- Kommunens årsregnskap for perioden 2016-2021
- Oppsummeringsbrev 2019 fra oppdragsansvarlig regnskapsrevisor
- Kommunestyresaker med saksfremlegg i perioden 2016-2021
- Forskrift om vann- og avløpsgebyr for Moskenes kommune, vedtatt i kommunestyret den 15.2.2021, sak 11/21.
- Oversikt over ansatte med stillingsprosent og ansvarsområde i teknisk avdeling for Moskenes kommune
- Moskenes kommune sine beregningsark for selvkost vann og avløp i Momentum
- Forkalkyle selvkost vann og avløp 2022 og 2023
- Etterkalkyle selvkost vann og avløp 2021

Om selskapet og vår forvaltningsrevisjonskompetanse

KomRev NORD IKS utfører helhetlig revisjon av kommuner og fylkeskommuner, kommunale foretak, interkommunale selskaper, offentlige stiftelser, kirkeregnskap og legater. Selskapets eiere og oppdragsgivere er Troms og Finnmark fylkeskommune, Nordland fylkeskommune, tolv kommuner i Nordland og 28 kommuner i Troms og Finnmark.

Vårt hovedkontor ligger i Harstad, og vi har avdelingskontorer i Tromsø, Narvik, Finnsnes, Bodø, Sortland, Sjøvegan, Leknes og Svolvær.

Vi har 45 medarbeidere som samlet innehar lang erfaring fra og god kunnskap om offentlig sektor og revisjon.

Selskapet er uavhengig i forhold til kommuner, stat, privat næringsliv og andre institusjoner i samfunnet.

Vårt forvaltningsrevisjonsteam består av 14 medarbeidere med høyere utdanning innen ulike fag:

- Rettsvitenskap
- Sosiologi
- Statsvitenskap
- Samfunnsøkonomi

**KomRev NORD har tidligere gjennomført følgende forvaltningsrevisjon i Moskenes kommune:**

*Grunnskolen i Moskenes kommune*

2021



