

# FORVALTNINGSREVISJON

## Selvkost renovasjonstjenester

Røst kommune



Rapport 2023

## Forord

På grunnlag av bestilling fra kontrollutvalget i Røst kommune har KomRev NORD gjennomført forvaltningsrevisjon rettet mot selvkost renovasjonstjenester. 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, regelletterlevelse, 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 Røst kommune. Vi kjenner ikke til forhold som er egnet til å svekke tilliten til vår uavhengighet og objektivitet.

Vi takker Røst kommune for samarbeidet i forbindelse med forvaltningsrevisjonen.

Tromsø, 8. mai 2023

**Knut Teppan Vik**  
*Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor*

**Oda Heggedal Longvastøl**  
*Prosjektleder, forvaltningsrevisor*

**Anton Stenberg**  
*Regnskapsrevisor*



## SAMMENDRAG

---

Etter bestilling fra kontrollutvalget i Røst kommune har KomRev Nord gjennomført en forvaltningsrevisjon rettet mot kommunens etterlevelse av selvkostregelverket med hensyn til renovasjonstjenester og miljøstasjon. Forvaltningsrevisjonen er gjennomført med bakgrunn i følgende problemstilling:

- Har Røst kommune systemer og beregninger som sikrer at kommunens renovasjonstjenester (avfallshåndtering og miljøstasjon) drives til 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 er hovedsakelig 2022, 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 2020-2023, og for selvkostfond har vi sett på perioden 2017-2022.

Konklusjonen på problemstillingen er at *Røst kommune har systemer og beregninger som sikrer at kommunens renovasjonstjenester (avfallshåndtering og miljøstasjon) drives til selvkost.*

Revisor påpeker at funn og vurderinger som er bakgrunnen for konklusjonen i stor grad baseres på kommunens praksis for husholdningsrenovasjon i 2022. Som det fremgår av rapporten, har kommunen gjort endringer fra tidligere år ved at man i 2022 har brukt fordelingsnøkler for å omfordele kostnadene for miljøstasjon og renovasjonsbilen slik at praksis harmonerer med selvkostregelverket.

Konklusjonen på problemstillingen bygger på følgende oppsummerte funn og vurderinger:

### For- og etterkalkyler

Vi har undersøkt om kommunen utarbeider for- og etterkalkyler og om disse fremlegges for behandling i kommunestyret. Vår vurdering er at revisjonskriteriet om at *Røst kommune bør utarbeide forkalkyle* er **oppfylt**. Revisjonskriteriet om at *Administrasjonen i Røst kommune bør forelegge forkalkyler for selvkost innen renovasjonstjenester for kommunestyret i sammenheng med behandling av kommunens økonomiplan* er **delvis oppfylt**.

Revisors vurdering er at Røst kommune har utarbeidet forkalkyler for kommunens renovasjonstjenester for årene 2022 og 2023. Sak om prisliste for varer og tjenester for 2023 (sak 22/71), herunder renovasjonstjenester, ble behandlet i kommunestyret i samme møte som årsbudsjett 2023 og økonomiplan 2023-2026 (sak 22/73) ble behandlet. Revisor har gjennomgått saksdokumentene til disse sakene og kan ikke se at forkalkyle for renovasjonstjeneste er en del av saksdokumentasjonen fremlagt for kommunestyret. Teknisk sjef og økonomisjef har opplyst at administrasjonen ikke legger frem detaljer i forkalkylen i kommunestyret, men at de viser til regnskapet og påpeker hvilke behov kommunen har fremover for å belyse bakgrunnen for fremlagte gebyrsatser. Revisor forstår dette som at det er

---

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



en muntlig gjennomgang av bakgrunnen for fremlagte gebyrsatser i kommunestyret, men at forkalkylene *ikke fremlegges* for kommunestyret.

Det er videre revisors vurdering at Røst kommune har **oppfylt** revisjonskriteriet om at de *bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*. Røst kommune har utarbeidet en etterkalkyle/selvkostregnskap for renovasjonstjenester i 2022. Våre funn viser at kommunen også har utarbeidet etterkalkyle/selvkostregnskap i perioden 2017-2021. Det er tillegg i perioden 2017-2022 utarbeidet en selvkostnote til kommuneregnskapet, som etter revisors syn er en komprimert etterkalkyle.

### Henførbare kostnader

Røst Kommune sine beregninger for selvkost renovasjonstjenester er dokumentert i et regneark. Dette er Røst kommune sitt selvkostregnskap. I selvkostregnskapet for 2022 fremkommer tall fra kommuneregnskapet for direkte utgifter, direkte inntekter, kalkylerente, avskrivning av investeringer og selvkostfondet. Det fremkommer også hva som er indirekte utgifter, fordelingsnøkler for å beregne indirekte utgifter og forklaringer på hvordan disse er utarbeidet. I tillegg til dette foreligger det beregningsark for fordelingsnøkler knyttet til fellestjenester (funksjon 190) og teknisk administrasjon (funksjon 120). Som gjort rede for ovenfor har kommunen også utarbeidet forkalkyle for selvkostområdet renovasjonstjenester for 2022 og 2023. På bakgrunn av ovenstående funn er det revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Røst kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost* er **oppfylt**.

Røst kommune har i hovedsak to renovasjonstjenester; husholdning- og næringsrenovasjon som føres i hvert sitt selvkost- og næringsregnskap. Kommunen har en renovasjonsbil og miljøstasjon, som brukes til både husholdningsrenovasjon og næringsrenovasjon. I selvkostregnskapet 2022 for husholdningsrenovasjon er det ført utgifter knyttet til både renovasjonsbil og miljøstasjon. Utgiftene knyttet til miljøstasjon og renovasjonsbil har blitt fordelt mellom næring- og husholdningsrenovasjon ut ifra fordelingsnøkler som kommuneadministrasjonen har utarbeidet. Denne omfordelingen med fordelingsnøkler er ny praksis fra og med 2022. Tidligere år har kommunen ført samtlige utgifter knyttet til renovasjonsbil på husholdningsrenovasjon (funksjon 355), og størstedelen av utgiftene knyttet til miljøstasjon på næringsrenovasjon (funksjon 320).

Som det fremgår over så er kommunens praksis for fordeling av utgifter endret i selvkostregnskapet for 2022. Dette har også påvirket fordelingsnøklerne brukt for å fordele kostnader knyttet til fellestjenester (funksjon 190) og teknisk administrasjon (funksjon 120). Fellestjenester omfatter felles vaktmestertjeneste, felles renholdstjeneste og felles kjøretøypark. Husholdningsrenovasjon har fått en økning i utgifter knyttet til fellestjenester og teknisk administrasjon sitt bidrag til miljøstasjonen, og et fradrag fra fellestjenestene og teknisk administrasjon sitt bidrag til renovasjonsbilen. Dette skjer som konsekvens av at utgifter knyttet til miljøstasjon og renovasjonsbil har blitt fordelt mellom næring- og husholdningsrenovasjon ut ifra fordelingsnøkler.

Både næring- og husholdningsrenovasjon bruker miljøstasjon og renovasjonsbilen, og det er derfor vårt syn at ved å bruke fordelingsnøkler for å omfordele disse kostnadene ivaretar Røst kommune hensynet med at det bare er direkte henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene.

Når det gjelder kommunens indirekte kostnader så er det også utarbeidet fordelingsnøkler for disse. Kommunen har først identifisert noen områder som er relevant å ta med som indirekte kostnader for kommunens selvkostområder, og så er det benyttet fordelingsnøkler for å fordele kostnadene som husholdningsrenovasjon skal belastes av disse. Av kommunens selvkostregnskap for 2022 fremgår det informasjon om hvordan kommunen har kommet frem til fordelingsnøkler for husholdningsrenovasjon. I selvkostregnskapet for Røst kommune fremgår det ikke at kommunen har blitt belastet med indirekte kapitalkostnader i 2022. Dette forstår revisor som at Røst kommune ikke har hatt indirekte kapitalkostnader for gebyrområdet husholdningsrenovasjon i 2022. Vår gjennomgang tilsier at alle direkte og indirekte kostnader som kan henføres til husholdningsrenovasjon inngår i selvkostregnskapet for 2022. Det er derfor vår vurdering at revisjonskriteriet om at *Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for renovasjonstjenestene* er **oppfylt**.

### Selvkostfond

Våre funn viser at Røst kommune har fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av renovasjonstjenester. For selvkostfond har den undersøkte perioden vært 2017-2022. På bakgrunn av dette er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Røst kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av renovasjonstjenestene* er **oppfylt**.

Røst kommune har for samtlige undersøkte år beregnet årlige renter for fondsbeholdningen. Revisors undersøkelser viser at det for perioden er beregnet riktige renter i tråd med selvkostforskriften på tidspunktet de ble beregnet. På bakgrunn av dette er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Røst kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5* er **oppfylt**.

I 2017 og 2018 hadde Røst kommune *positive selvkostresultat* på henholdsvis 31 196 kroner og på 31 904 kroner. I 2019 hadde Røst kommune et negativt selvkostresultat på 78 152 kroner. Det betyr at de positive selvkostresultatene fra 2017 og 2018 ble tilbakeført til brukerne i 2019. På bakgrunn av dette er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Røst kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år* er **oppfylt**.

På bakgrunn av at kommunen hadde ett *positivt selvkostresultat* i 2017 og vår undersøkte periode var 2017-2022, har vi ikke gjort en vurdering av revisjonskriteriet om at Røst kommune som hovedregel skal ha tilbakeført *negativt selvkostresultat* til brukerne innen fem år. Revisor vil likevel bemerke at vi i rapporten har inkludert informasjon som viser at kommunen i den undersøkte perioden har avskrive negative selvkostresultat som var over fem år gamle. I 2021 ble kommunen gjort oppmerksom på at dette er i strid med selvkostforskriften og forurensingsloven, og kommunen har tilbakeført disse underskuddene til selvkostfondet, samt laget en plan for å dekke inn underskuddene.

### **Anbefalinger**

Vi anbefaler Røst kommune v/kommuneadministrasjonen å påse at forkalkyler for selvkost for husholdningsrenovasjon blir forelagt kommunestyret i skriftlig form i sammenheng med behandling av kommunens økonomiplan.



<b>Sammendrag</b> .....	
<b>1 Bakgrunn og bestilling</b> .....	<b>1</b>
1.1 Om bestillingen fra kontrollutvalget .....	1
1.2 Om selvkost og renovasjonstjenester .....	1
1.2.1 Organisering av renovasjonstjenester i Røst kommune.....	1
<b>2 Problemstillinger og revisjonskriterier</b> .....	<b>2</b>
2.1 Problemstillinger .....	2
2.2 Revisjonskriterier .....	2
2.2.1 Utledning av revisjonskriterier .....	2
<b>3 Metode, datamateriale og avgrensning</b> .....	<b>6</b>
3.1 Metode og datamateriale .....	6
3.2 Gyldighet og pålitelighet.....	6
3.3 Avgrensninger .....	7
<b>4 Selvkostberegninger</b> .....	<b>8</b>
4.1 Kommunens system for selvkost.....	8
4.2 For- og etterkalkyler.....	9
4.3 Henførbare kostnader .....	13
4.3.1 Direkte kostnader .....	13
4.3.3 Oppsummering og revisors vurderinger .....	20
4.4 Selvkostfond.....	21
4.5 Oppsummering av vurderinger og samlet konklusjon .....	25
<b>5 Uttalelse</b> .....	<b>26</b>
<b>6 Anbefalinger</b> .....	<b>27</b>
<b>7 Referanser</b> .....	<b>28</b>



# 1 BAKGRUNN OG BESTILLING

---

## 1.1 Om bestillingen fra kontrollutvalget

Kontrollutvalget vedtok i sak 15/22 i møte 5.5.2022, å bestille en forvaltningsrevisjon rettet mot kommunens etterlevelse av selvkostregelverket med hensyn til renovasjonstjenester og miljøstasjon. Bestillingen var i tråd med plan for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll i perioden 2020-2024. Planen ble vedtatt i kommunestyret den 24.06.2020 under sak 20/35. I kontrollutvalgsmøte den 13.10.2022 under sak 27/2022 ble overordnet prosjektskisse for forvaltningsrevisjonen selvkost vedtatt. Kontrollutvalgets formål med forvaltningsrevisjonen antas å være å undersøke i hvilken grad Røst kommune har tilfredsstillende rutiner og beregninger for å sikre at tjenestene innenfor miljøstasjon/renovasjon drives til selvkost.

## 1.2 Om selvkost og renovasjonstjenester

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.

### 1.2.1 Organisering av renovasjonstjenester i Røst kommune

I Røst kommune har teknisk enhet ansvar for mange oppgaver, deriblant kommunens renovasjonstjenester. I enhetens «ute-avdeling» utøver de ansatte blant annet oppgaver knyttet til renovasjon, miljøstasjon, vann, avløp, vaktmestertjenester og veier. Det er 4,2 stillingshjemler i uteavdelingen.

I Røst kommune har renovasjonstjenesten en egen renovasjonsbil som brukes til å tømme avfall fra husholdninger og næringsavfall fra bedrifter. På henterundene hentes husholdningsavfall og næringsavfall på samme runde. Avfallet fraktes i kommunens renovasjonsbil til Iris Salten IKS sitt avfallsanlegg i Bodø. Det er kommunens ansatte som gjennomfører tømningen på Røst, men frakten av avfallet til Bodø er det «SB Transport AS» i samarbeid med Iris Salten IKS som gjennomfører.

På Røst er det også en miljøstasjon der husholdninger og bedrifter kan levere inn farlig avfall, bygningsavfall og elektrisk avfall. Avfall fra næring og privatpersoner blir deretter samlet i samme kontainer for oversendelse til Bodø og avfallsanlegget til Iris Salten IKS. I tillegg til drift av miljøstasjon og renovasjonsbil, utfører kommunen tømning av containere for bedrifter. Disse tømmes på forespørsel fra bedriftene. Kommunen har også en innsamlingsordning for fiskebåter der fiskere kan levere inn gamle tau og garn ved behov.

---

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

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

## 2 PROBLEMSTILLINGER OG REVISJONSKRITERIER

### 2.1 Problemstillinger

For denne forvaltningsrevisjonen gjelder følgende problemstilling:

*Har Røst kommune systemer og beregninger som sikrer at kommunens renovasjonstjenester (avfallshåndtering og miljøstasjon) drives til selvkost?*

Revisor oppfatter at problemstillingen omfatter kommunens beregninger av selvkost for renovasjonstjenester samt kommunens bruk av selvkostfond for disse tjenestene.

### 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 13.3.1981 nr. 06 om vern mot forurensninger og avfall (forurensningsloven)
- Forskrift av 1.6.2004 nr. 930 om gjenvinning og behandling av avfall (avfallsforskriften)
- 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 renovasjonstjenester**

Forurensningsloven § 2 nr. 5 pålegger den ansvarlige for forurensningen eller avfallet å dekke kostnadene ved å hindre eller begrense forurensning og avfallsproblemer. Forurensningslovens § 30 angir at det er kommunen som skal sørge for innsamling av husholdningsavfall, mens § 34 er rettslig grunnlag for beregning og innkreving av renovasjonsgebyrer fra innbyggerne. Bestemmelsene pålegger kommunen å innkreve gebyr *til full dekning av drifts- og kapitalkostnader forbundet med tjenestene*. Gebyrene for husholdningsavfall skal ikke overstige kommunens kostnader. Dette innebærer at kommunen er pålagt å drive husholdningsrenovasjon til *selvkost*.

Selvkostprinsippet er også nedfelt i avfallsforskriften § 15-3 og det er angitt at kommunestyret fastsetter avfallsgebyret. Bestemmelsen sier videre at «*avfallsgebyret fastsettes slik at det svarer til de totale kostnadene kommunene påføres ved lovpålagt håndtering av husholdningsavfall*» og at «*kun kostnader ved og inntekter fra lovpålagt håndtering av husholdningsavfall skal inngå i beregningen av avfallsgebyret*». Kommunestyrets fastsetting av gebyr for håndtering av avfall fra husholdningene skjer vanligvis i forbindelse med behandlingen av budsjett og økonomiplan for kommende år. Politikerne fatter da vedtak på grunnlag av saksutredning og forslag fra kommuneadministrasjonen. Revisor legger til grunn at når kommunen skal fastsette avfallsgebyret slik at det svarer til de totale kostnadene som

kommunen påføres ved lovpålagt håndtering av husholdningsavfall, må denne fastsettelsen baseres på et kvalifisert anslag over disse kostnadenes størrelse.

Av dette utleder vi at:

- *Røst kommune bør utarbeide forkalkyle for selvkost*
- *Administrasjonen i Røst kommune bør forelegge forkalkyler for selvkost innen renovasjonstjenester for kommunestyret i sammenheng med behandling av 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.* Selvforskriften § 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:

- *Røst kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*
- *Røst 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:

- Kostnadene skal beregnes ut fra gjennomførte transaksjoner og anskaffelseskost.*
- Investeringskostnadene skal beregnes ut fra avskrivningene på investeringene og beregnete rentekostnader.*
- 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 altså fastsatt en egen selvkostforskrift<sup>4</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, ikke skal inngå i selvkost, og at inntekter som knytter seg til kostnader som omfattes av selvkost, skal trekkes fra.

---

<sup>4</sup> Forskrift 11.12.2019 nr. 1731 om beregning av samlet selvkost for kommunale gebyrer (selvkostforskriften).

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 angir at kapitalkostnader omfatter avskrivninger og nedskrivninger av varige driftsmidler, reversering av nedskrivninger og beregnede rentekostnader. Selvforskriften § 5 tredje ledd angir at avskrivningene skal foretas planmessig over den utnyttbare levetiden til det varige driftsmidlet. Den utnyttbare levetiden kan settes lik avskrivningsperioden i virksomhetens årsregnskap.

Av selvforskriften § 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 renovasjonstjenestene*

### **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 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 gebyrgrunlaget skal utgjøre en bestemt andel av selvkost. Rentekostnadene skal beregnes ut fra årets fremførte underskudd og kalkylerenten.

Av dette utleder vi at:

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

Revisjonskriteriene vi har utledet i kapittel 2.2.1 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>5</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 riktig grunnlag for å vurdere den reviderte virksomheten opp imot revisjonskriteriene og problemstillingene.

Brev om oppstart av forvaltningsrevisjonen ble sendt Røst kommune v/kommunedirektør den 18. oktober i 2022. Vi fikk svar den 24. oktober 2022 om at økonomisjef og teknisk sjef var oppnevnte som kontaktpersoner for prosjektet. Den 8. november 2022 ble oppstartsmøte med økonomisjef Kay Meløysund og teknisk sjef Tom Ragnar Pedersen gjennomført. For å innhente ytterligere informasjon og avklare opplysninger ble det avholdt ytterligere et møte med økonomisjef og teknisk sjef den 27.01.2023.

KomRev NORD har i kraft av å være kommunens revisor tilgang til kommunens regnskap og har gjennom årsoppgjørrevisjonen blitt forelagt kommunens selvkostkalkyler.

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

### 3.2 Gyldighet og pålitelighet

Revisor vurderer informasjon fra økonomisjef og teknisk sjef som relevante opplysninger. Det er økonomisjef som setter opp selvkostregnskapet, og fordelingsnøkler som benyttes til selvkostregnskapet er det økonomisjef og teknisk sjef som utarbeider.

KomRev NORD er fast revisor for Røst kommune og har gjennom dette også tilgang til mye av det nødvendige datamaterialet for denne forvaltningsrevisjonen. Den samlede informasjonen og dokumentasjonen vi har innhentet, er etter vårt syn dekkende for de forholdene revisor har søkt å kartlegge og beskrive.

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 Røst kommunes selvkostberegninger, ikke gjort funn som gir grunn til å tro at dette i vesentlig grad er tilfellet her.

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. Vi anser at det samlede datamaterialet oppfyller kravene til gyldighet.

---

<sup>5</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

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. I tillegg har vi fremlagt datamaterialet for kommunen. Revisor har innarbeidet korrigeringer og supplerende opplysninger fra kommunen i rapporten.

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

### 3.3 Avgrensninger

Forvaltningsrevisjonsprosjektet gjelder i hovedsak Røst kommunes selvkost for renovasjonstjenester, herunder husholdningsrenovasjon, i 2022. For kommunens utarbeidelse av *forkalkyle* har vi undersøkt årene 2020, 2021, 2022 og 2023.

For *selvkostfond* har vi sett på perioden 2017-2022. Undersøkellesperioden på seks år ble valgt på bakgrunn av at ved positivt selvkostresultat, skal Røst kommune som ha tilbakeført dette til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år. Ved negativt selvkostresultat så skal Røst kommune som hovedregel ha dekket dette inn innen fem år. Det er derfor hensiktsmessig med en undersøkelsesperiode fra 2022 og fem år tilbake i tid.



## 4 SELVKOSTBEREGNINGER

*Har Røst kommune systemer og beregninger som sikrer at kommunens renovasjonstjenester (avfallshåndtering og miljøstasjon) drives til selvkost?*

### Revisjonskriterier

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

### 4.1 Kommunens system for selvkost

Røst kommune har i hovedsak to renovasjonstjenester; husholdning- og næringsrenovasjon. Regnskapet for renovasjon blir hovedsakelig ført på to *ansvar* som er; drift renovasjonsbil (ansvar 4400) og drift miljøstasjon (ansvar 4420). I tillegg føres det inntekter og utgifter på ansvar 4000 administrasjon teknisk, ansvar 4900 felles vaktmestertjeneste, ansvar 4910 felles renholdstjeneste og 4920 felles kjøretøypark. Inntekter og utgifter for husholdningsrenovasjon føres på *funksjon* 355 i kommuneregnskapet. I denne forvaltningsrevisjonen undersøker vi hvorvidt kommunens husholdningsrenovasjon driftes til selvkost. Det vil likevel i noen tilfeller være relevant å inkludere informasjon om næringsrenovasjon da kommunen drifter begge renovasjonstjenester. Disse to renovasjonstjenestene føres i to ulike regnskap.

Røst kommune bruker Norges Kemner- og Kommunøkonomers forbund (NKK) sitt selvkostverktøy<sup>6</sup> til å utarbeide kommunens selvkostregnskap for husholdningsrenovasjon. I selvkostregnskapet fremkommer tall fra Røst sitt kommuneregnskap for direkte utgifter og inntekter. I selvkostregnskapet fremkommer også indirekte utgifter, fordelingsnøkler for indirekte utgifter og forklaringer på hvordan disse er utarbeidet. Det fremkommer videre informasjon knyttet til selvkostfondet for renovasjon, slik som; størrelse på fondsbeholdning ved start og slutt av året, samt renteutgifter/inntekter på fondet. Mer detaljert informasjon om kommunens selvkostregnskap for 2022 fremkommer i kapittel 4.3.

## 4.2 For- og etterkalkyler

### Revisors funn

#### Forkalkyle

Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at kommunen siden 90-tallet har gjennomført forberegninger for å sette gebyrsatsene for renovasjonstjenester, men at disse ikke har tilfredsstilt alle krav til en forkalkyle. At det tidligere ikke har vært utarbeidet en grundig forkalkyle fremkommer også av en forenklet etterlevelsesk kontroll (FEK) gjennomført av revisjonen i 2021. I brev fra oppdragsansvarlig regnskapsrevisor datert 6. desember 2021 fremkommer det at for 2020 har kommunen «*hatt et mangelfullt grunnlag for fastsettelse av årsgebyrer, da grundige forkalkyler ikke har vært benyttet.*»

Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at forkalkyle for renovasjonstjenester først ble utarbeidet i formalisert form i 2021. Revisor har fått tilsendt forkalkyle for 2022 og 2023.

Forkalkyle for 2023<sup>7</sup> for husholdningsrenovasjon fremkommer i utklipp 1 nedenfor.

#### Utklipp 1: Forkalkyle kommunens selvkostområder for 2023

Konsekvensjustert budsjett 2023	Vann	Avløp	Slam	Renovasjon
Inntekter hovedansvar	-2 585 000	-792 000	-639 000	-1 274 000
Utgifter hovedansvar	2 330 310	228 609	335 000	702 549
Antatt fordelte fellesposter	678 713	213 881	83 867	353 509
Korrigerings avskrivninger	-557 047	0	0	0
Kalkulatoriske renter	317 280	95 699	708	29 243
<b>Sum direkte poster</b>	<b>184 257</b>	<b>-253 811</b>	<b>-219 426</b>	<b>-188 698</b>
Indirekte poster	154 413	27 892	46 409	82 713
<b>Sum årsoppgjørsposter</b>	<b>338 670</b>	<b>-225 919</b>	<b>-173 017</b>	<b>-105 985</b>
Kalk.renter fond/underskudd	3 708	774	7 839	13 135
<b>Sum årsresultat</b>	<b>342 378</b>	<b>-225 145</b>	<b>-165 177</b>	<b>-92 850</b>
<b>Ny UB fond/underskudd</b>	<b>430 237</b>	<b>-206 803</b>	<b>20 592</b>	<b>218 406</b>

<sup>6</sup> NKK har utviklet en modell for regnskapsføring av selvkost i kommunens internregnskap: <https://nkkf.no/produkt/nkks-selvkostverktoy/>

<sup>7</sup> Røst kommune omtaler forkalkyle for 2023 som konsekvensjustert budsjett

Forkalkylen er en prognose som viser inntekter hovedansvar<sup>8</sup>, utgifter hovedansvar<sup>9</sup>, antatt fordelte fellesposter<sup>10</sup>, kalkulatoriske renter, indirekte poster, kalkulatoriske renter for fondsbeholdningen, årsresultat og fondsbeholdningen per 31.12. Økonomisjef opplyser at forkalkylen/konsekvensjustert budsjett 2022 er en justering av prognosen for 2022 som igjen er tuftet på regnskapet for 2021. Økonomisjef opplyser at konsekvensjustert budsjett 2023 ble laget i oktober 2022 før kommuneadministrasjonen begynte med ny utgiftsfordelingsmodell. Ny fordelingsmodell gjeldende for 2022, som vi gjør rede for i rapportens kapittel 4.3, er derfor ikke hensyntatt i utarbeidelse av forkalkylen/konsekvensjustert budsjett 2023. Økonomisjef opplyser at regnskapet for 2022 viser at det ble høyere utgifter enn antatt til fordelte fellesposter for fjoråret. Det derfor sannsynlig at beløpet for budsjettet for 2023 også er for lavt<sup>11</sup>. Økonomisjef opplyser at dette må hensyntas ved neste vurdering av gebyrnivå for å sikre at kommunen klarer å holde sin egen plan for inndekning av underskudd<sup>12</sup>.

Teknisk sjef og økonomisjef opplyser<sup>13</sup> at forkalkyle og gebyrsatser for kommunens selvkostområder, herunder renovasjonstjenester, er meldt opp som et tiltak i budsjettarbeidet for 2023. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at i budsjettarbeidsmøte med kommunestyret legger økonomisjef og teknisk sjef frem informasjon fra arbeidet med forkalkylen. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at kommunestyret er opptatt av at kommunen følger selvkostprinsippet, men også at de samlede kostnadene til innbyggerne innenfor kommunens selvkostområder skal være stabile.

Økonomisjef opplyser at kommunen bruker faktiske selvkostregnskap/etterkalkyle som grunnlag for nye forkalkyler. I regnearket med forkalkyle/konsekvensjustert budsjett for 2023 fremkommer også selvkostregnskapet/etterkalkyle for 2021, samt prognose for 2022<sup>14</sup>. Forkalkylen for 2022 og 2023 inneholder ikke prognoser for flere år frem i tid for selvkostområdet. Økonomisjef opplyser imidlertid at i kommunens budsjettssystem Arena er det utarbeidet økonomiplan for 2023-2026, og at det der fremkommer prognoser for selvkost renovasjon for hele planperioden. Revisor har fått tilsendt en oversikt som viser budsjett for renovasjon for 2023-2026, og bekrefter dette. Økonomisjef opplyser at Røst kommune budsjetterer i 2023-kroner for hele økonomiplanperioden for både inntekter og utgifter, og at tallene i utgangspunktet ikke prisjusteres.

Den 13. desember 2022 (sak 22/71) ble prisliste for varer og tjenester i Røst kommune for 2023 behandlet i kommunestyret. I prislisten fremkommer kostnader for renovasjonstjenester. Økonomisjef og teknisk sjef opplyser at administrasjonen ikke legger frem detaljer i forkalkylen i kommunestyret, men for å belyse bakgrunnen for fremlagte gebyrsatser viser de til regnskapet og påpeker hvilke behov kommunen har fremover. Prisliste for renovasjon i 2023<sup>15</sup> ble behandlet i samme kommunestyremøte som årsbudsjett 2023 og økonomiplan 2023-2026 (sak 22/73) ble behandlet. Ved gjennomgang av sak 22/73 og sak 22/71 kan revisor ikke

---

<sup>8</sup> Besto av husholdningsinntekter ansvar 4400 (renovasjonsbil) og husholdningsinntekter ansvar 4420 (miljøstasjon).

<sup>9</sup> Besto av utgifter ansvar 4400 (renovasjonsbil).

<sup>10</sup> Antatt fordelte fellesposter (linje 3) er knyttet opp til funksjon 120 på ansvar 4000 og funksjon 190 på ansvarene 4900, 4910 og 4920, og den andelen som deretter blir fordelt til funksjon 355 i årsavslutningen.

<sup>11</sup> Med mindre det totale utgiftsnåvet før fordeling går tilstrekkelig ned.

<sup>12</sup> Denne planen gjøres rede for i rapportens kapittel 4.4 selvkostfond.

<sup>13</sup> Denne informasjonen ble gitt i oppstartsmøtet den 8. november 2022.

<sup>14</sup> Prognosen for 2022 viser hvordan kommunen tror selvkostregnskapet for husholdningsrenovasjon 2022 blir. Prognosen ble utarbeidet i oktober 2022.

<sup>15</sup> Henviser her til sak 22/71.

se at forkalkyle for renovasjonstjenester er en del av saksdokumentasjonen fremlagt for kommunestyret.

### Etterkalkyle

Økonomisjef opplyser at kommunen utarbeider et selvkostregnskap som blir en del av kommuneregnskapet til våren. Revisor har fått tilsendt selvkostregnskapet/etterkalkyle for 2021 og 2022. Utklipp 3 nedenfor viser selvkostregnskapet/etterkalkyle for 2022.

#### **Utklipp 3: Selvkostregnskapet 2022**

<b>Regnskap 2022</b>	<b>Vann</b>	<b>Avløp</b>	<b>Slam</b>	<b>Renovasjon</b>
Inntekter hovedansvar	-2 590 910	-804 003	-662 576	-1 332 499
Utgifter hovedansvar	2 498 473	535 976	436 993	830 488
Antatt fordelte fellesposter	645 178	200 640	85 549	385 118
Korrigerings avskrivninger	-558 497	0	0	0
Kalkulatoriske renter	260 109	82 076	916	43 691
<b>Sum direkte poster</b>	<b>254 352</b>	<b>14 690</b>	<b>-139 118</b>	<b>-73 202</b>
Indirekte poster	139 614	31 480	43 153	76 733
<b>Sum årsoppgjørposter</b>	<b>393 966</b>	<b>46 170</b>	<b>-95 965</b>	<b>3 531</b>
Kalk.renter fond/underskudd	-2 163	-3 129	9 758	14 397
<b>Sum årsresultat</b>	<b>391 804</b>	<b>43 042</b>	<b>-86 207</b>	<b>17 928</b>
<b>Ny UB fond/underskudd</b>	<b>133 663</b>	<b>-68 522</b>	<b>237 751</b>	<b>423 331</b>

I selvkostregnskapet/etterkalkylen for 2022 fremkommer blant annet inntekter og utgifter fra hovedansvar, fordelte fellesposter, indirekte poster, selvkostresultat og fremført underskudd for renovasjonsområdet i 2022. Strukturen for selvkostregnskapet/etterkalkylen for 2022 følger samme oppsett som budsjettkalkylen for 2023. En mer detaljert gjennomgang av kommunens selvkostregnskap for 2022 fremkommer i denne rapportens kapittel 4.3.

I skrivende stund er kommuneregnskapet for 2022 ikke behandlet i kommunestyret ennå. Kommuneregnskapet for 2021 ble behandlet av kommunestyret den 25.05.2022, under sak 20/2022. I årsregnskapet er det en note for kommunens selvkostområder, herunder renovasjon, som er vedlagt årsregnskapet. Notene fremgår av utklipp 4 nedenfor.

## Utklipp 4: Note for selvkost, årsregnskap 2021

## Note 14 Selvkostområder

BFR § 5-13 b)

	Resultat 2021					Balansen 2021	
	Inntekter	Kostnader	Over(+)/underskudd (-)	Årets dekningsgrad i % <sup>1)</sup>	Vedtatt dekningsgrad i %	Avsetn(+)/bruk av (-) selvkostfond	Selvkostfond/ fremførbart underskudd pr. 31.12 <sup>2)</sup>
Renovasjon	1 131 952	1 233 735	-101 782	91,8 %	100,0 %	0	-405 403
Slam	627 603	447 909	179 694	140,1 %	100,0 %	0	-323 958
Vann	2 519 549	2 708 463	-188 913	93,0 %	100,0 %	-188 913	258 140
Avløp	552 371	440 807	111 563	125,3 %	100,0 %	111 563	111 563
Fanørensavgift havn	81 927	156 940	-75 014	52,2 %	100,0 %	0	-82 158
Feiling	0	349	-349	0,0 %	n/a	n/a	n/a
Kart og oppmåling	17 746	257 089	-239 343	6,9 %	n/a	n/a	n/a
Byggesak	26 446	244 023	-217 578	10,8 %	n/a	n/a	n/a
SFO	13 492	88 039	-74 547	15,3 %	n/a	n/a	n/a
Praktisk bistand i hjemmet <sup>3)</sup>	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a

Kilde: Note for selvkost i årsregnskapet for 2021

I noten fremkommer samlede inntekter og utgifter, overskudd/underskudd, dekningsgrad, avsetning/bruk av selvkostfond og størrelsen på selvkostfondet per 31.12 det gjeldende året for husholdningsrenovasjon. Under kapittel 4.4 gjennomgår vi funn fra selvkostnote til kommuneregnskap og selvkostregnskap i perioden 2017-2022.

#### Revisors vurderinger

Revisors vurdering er at Røst kommune har utarbeidet forkalkyler for kommunens renovasjonstjenester for årene 2022 og 2023. Sak om prisliste for varer og tjenester for 2023 (sak 22/71), herunder renovasjonstjenester, ble behandlet i kommunestyret i samme møte som årsbudsjett 2023 og økonomiplan 2023-2026 (sak 22/73) ble behandlet. Revisor har gjennomgått dokumentene til disse sakene og kan ikke se at forkalkyle for renovasjonstjeneste er en del av saksdokumentasjonen fremlagt for kommunestyret. Teknisk sjef og økonomisjef har opplyst at administrasjonen ikke legger frem detaljer i forkalkylen i kommunestyret, men at de viser til regnskapet og påpeker hvilke behov kommunen har fremover for å belyse bakgrunnen for fremlagte gebyrsatser. Revisor forstår dette som at det er en muntlig gjennomgang av bakgrunnen for fremlagte gebyrsatser i kommunestyret, men at forkalkylene ikke fremlegges for kommunestyret.

Etter revisors vurdering er revisjonskriteriene om at:

- Røst kommune bør utarbeide forkalkyle for selvkost er **oppfylt**
- Administrasjonen i Røst kommune bør forelegge forkalkyler for selvkost innen renovasjonstjenester for kommunestyret i sammenheng med behandling av kommunens økonomiplan er **delvis oppfylt**.

Røst kommune har utarbeidet en etterkalkyle/selvkostregnskap for renovasjonstjenester i 2022. Våre funn i rapportens kapittel 4.4 viser også at kommunen også har utarbeidet etterkalkyle/selvkostregnskap for perioden 2017-2021. Det er i tillegg i perioden 2017-2022 utarbeidet en selvkostnote til kommuneregnskapet, som etter revisors syn er en komprimert

etterkalkyle. På bakgrunn av ovenstående funn er det revisors vurdering at Røst kommune har oppfylt revisjonskriteriet om at de bør utarbeide etterkalkyle for selvkost.

### 4.3 Henførbare kostnader

Selvkost omfatter bare kostnader som direkte eller indirekte gjelder produksjonen av tjenesten som det skal betales gebyrer for. Både driftskostnader og kapitalkostnader inngår – uavhengig av om 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 står 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>16</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

Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at på miljøstasjonen blir det hovedsakelig levert inn næringsavfall, men også noe husholdningsavfall. Økonomisjef opplyser at avfall som blir levert til miljøstasjon i all hovedsak blir veid og man i stor grad vet hva som kommer fra

---

<sup>16</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

henholdsvis næring og privatpersoner. Det er imidlertid noen få unntak<sup>17</sup>, og dersom avfall kommer inn blandet vet kommunen ikke om avfallet tilhører næring eller husholdning. Dette gjelder eksempelvis papiravfallet fra renovasjonsbilen, som går via miljøstasjonen før det sendes til deponering.

Når det gjelder inntekter knyttet til miljøstasjon så blir disse allokert til næring (funksjon 320) eller husholdning (funksjon 355) avhengig av hvem som leverer avfallet. Økonomisjef opplyser videre at både det som faktureres og det som betales med kort/kontant har egne vareslag for henholdsvis funksjon 355 (husholdning) og 320 (næring).

Både privatpersoner og næringsdrivende blir fakturert for tømming av avfall med renovasjonsbil. For drift av renovasjonsbil føres *inntektene* på enten næring (funksjon 320) eller husholdning (funksjon 355). Økonomisjef opplyser at alt av avfall fra både husholdning og næring hentes på samme runde med samme renovasjonsbil. Dette blir gjort slik av effektivitet- og kostnadshensyn. Økonomisjef opplyser at ved å hente inn avfallet på samme kjørerunde så kan ikke kommunen vite eksakt hvor mye av avfallet som kommer fra henholdsvis næring eller husholdning. På bakgrunn av dette så har kommuneadministrasjonen fastsatt fordelingsnøkler for å omfordele utgifter slik at det bokføres både husholdnings- og næringsutgifter på både ansvar 4400 renovasjonsbil og ansvar 4420 miljøstasjon. Kommunen har utarbeidet et regneark med fordelingsnøkler der det fremgår hvor stor andel av kostnadene knyttet til renovasjonsbil og miljøstasjon som skal fordeles mellom næring og husholdning. Av beregningsarket fremgår det at 19 prosent av kostnadene knyttet til miljøstasjon skal belastes husholdningsrenovasjon og 81 prosent skal belastes næringsrenovasjon. Videre skal 75 prosent av kostnadene knyttet til renovasjonsbilen belastes husholdningsrenovasjon og 25 prosent skal belastes næringsrenovasjon. Å benytte fordelingsnøkler for å omfordele kostnadene for miljøstasjon og renovasjonsbilen er ny praksis for selvkostregnskapet 2022.

### Praksis for 2021 og tidligere

Praksis for 2021 og tidligere år har vært at utgifter knyttet til renovasjonsbil bare har blitt belastet husholdningsrenovasjon, og en liten andel av utgiftene knyttet til miljøstasjon<sup>18</sup> har blitt belastet husholdningsrenovasjon. Størsteparten av utgiftene knyttet til miljøstasjon har blitt belastet næringsrenovasjon. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at årsaken til at man tidligere har gjort det slik, er at kommunen ikke har hatt full oversikt over hvor mye av avfallet, og slik utgiftene, fra renovasjonsbil og miljøstasjon som tilhører henholdsvis husholdning og næring. Det man har visst er at mesteparten av utgiftene knyttet til renovasjonsbil har vært knyttet til husholdningsrenovasjon og mesteparten av utgiftene til miljøstasjon har vært knyttet til næringsrenovasjon. Som det fremkommer ovenfor er denne praksisen endret, og det er for 2022 benyttet fordelingsnøkler for å omfordele kostnader knyttet til miljøstasjon og renovasjonsbil til både husholdningsrenovasjon og næringsrenovasjon. Når det gjelder inntekter for miljøstasjon og renovasjonsbil, har disse også i perioden før 2022 blitt henført til enten næring (funksjon 320) eller husholdning (funksjon 355) avhengig av hvem som har benyttet tjenestene.

---

<sup>17</sup> Økonomisjef opplyser at elektrisk og elektronisk avfall blir ikke veid, men at dette heller ikke skal betales for.

<sup>18</sup> I 2021 ble det regnskapsført totalt 1 244 324 kroner i utgifter på ansvar for miljøstasjon i kommuneregnskapet. Av disse var 13 172 kronene knyttet til husholdningsrenovasjon, og utgjorde 1 prosent av totale utgiftene for miljøstasjonen. Bilagene knyttet til miljøstasjon (ansvar 4420) viser at utgiftene på 13 172 kroner ser ut å gjelde husholdningsrenovasjon, og består av avfallsposer og en tapsavsetning på fordringer til privatpersoner.



### Kommunens fellestjenester og administrasjon

I tillegg til funksjon for næring (320) og husholdning (355) benytter Røst kommune funksjonene *administrasjon (120)* og *fellestjenester (190)* i løpet av året for enkelte ansvar i årsregnskapet. Ved årsslutt fordeles disse på «riktig funksjon». Det betyr at dersom det er kostnader som er ført på funksjon 120 eller 190 i løpet av året, som tilhører husholdning (funksjon 355), så føres kostnadene på funksjon 355 ved årsslutt. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at økonomisjef setter opp selvkostregnskapet, og at økonomisjef får fordelingsnøkler fra teknisk sjef. Fordelingsnøklerne viser hvor mye av kommunens renovasjonstjenester som skal belastes av de ulike fellestjenestene og administrasjon. Samtlige fordelingsnøkler for 2022 knyttet til funksjonene administrasjon (120) og fellestjenester (190) har tatt utgangspunkt i tidsbruk disse tjenestene har brukt på miljøstasjon og renovasjonsbil, og hvor mye av dette som igjen kan henføres til funksjon 355 husholdningsrenovasjon.

Ansvar 4000, som er *teknisk administrasjon*, føres på *120 funksjonen* underveis i året, og ved årsslutt føres den andelen av disse utgiftene som er knyttet til husholdningsrenovasjon på funksjon 355. Ansvar 4000 omfatter lønn til teknisk sjef og sekretær på teknisk enhet, samt utgifter til noen dataprogrammer, som for eksempel KOMTEK. For 2022 var fordelingsnøkkel på 7,3 prosent for husholdningsrenovasjon. Det betyr at 7,3 prosent av de totale kostnadene knyttet til teknisk administrasjon ble ført på husholdningsrenovasjon (funksjon 355) i selvkostregnskapet for 2022. Dette er en nedgang fra 2021 da fordelingsnøkkel for teknisk administrasjon var på 10 prosent. I 2022 har en andel av kostnadene knyttet til teknisk administrasjon for miljøstasjon blitt henført til husholdningsrenovasjon, samtidig som at en andel av kostnadene til teknisk administrasjon knyttet til renovasjonsbilen har blitt henført til næringsrenovasjon. Sistnevnte effekt har her vært størst og fordelingsnøkkel knyttet til teknisk administrasjon for husholdningsrenovasjon har derfor minsket.

Under *fellestjenester (funksjon 190)* er *felles vaktmestertjeneste* (ansvar 4900), *felles renholdstjeneste* (ansvar 4910) og *felles kjøretøy* (ansvar 4920). Økonomisjef opplyser at hver av fellestjenestene blir fordelt på riktig funksjon ved utgangen av året, da disse brukes innen ulike tjenester i kommunen. Revisor har fått tilsendt fordelingsnøkler som viser hvor mye renovasjonstjenesten ble belastet for bruk av fellestjenestene i 2022. Av dokumentet fremgår det at husholdningsrenovasjon ble belastet for kostnader knyttet til; «felles vaktmestertjeneste» (ansvar 4900), «felles renholdstjeneste» (ansvar 4910) og «felles kjøretøypark» (ansvar 4920).

Oversikt over fordelingsnøklerne for disse ansvarene for husholdningsrenovasjon i 2022 er:

- Felles vaktmestertjeneste (Ansvar 4900): 10,2 prosent
- Felles renholdstjeneste (Ansvar 4910): 0,2 prosent
- Felles kjøretøypark (Ansvar 4920): 3,2 prosent

Fordelingsnøkkel for felles vaktmestertjeneste (ansvar 4900) var på 10,2 prosent i 2022. Det betyr at 10,2 prosent av kostnadene ført med funksjon 190 på felles vaktmestertjeneste ble ført på husholdningsrenovasjon ved årsslutt. Under «felles vaktmestertjeneste» ligger kostnader knyttet til alle ansatte på ute-enheten i teknisk etat. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at den beste måten å fordele kostnader til ulike funksjoner er tiden de ansatte i ute-enheten bruker på ulike tjenester. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at under ansvar 4900 «felles vaktmestertjeneste» ligger også generelle budsjettposter og regnskapsføring knyttet til drift. Dersom det er en utgift som kan knyttes direkte til ett område føres den direkte på denne

funksjonen med én gang. Men dersom det for eksempel er ett verktøy som brukes av flere, føres dette på funksjon 190, og så fordeles det ut på riktig funksjon ved slutten av året.

Fordelingsnøkkelen for felles vaktmestertjeneste har økt med 2,7 prosentpoeng fra 7,5 prosent i 2021 til 10,2 prosent i 2022. Økonomisjef opplyser at dette er en konsekvens av at felles vaktmestertjeneste brukes for å holde miljøstasjon åpen, og at en andel av kostnadene knyttet til miljøstasjon har i 2022 blitt henført til husholdningsrenovasjon. Samtidig har en andel av kostnadene knyttet til renovasjonsbilen i 2022 blitt henført «andre veien» til næringsrenovasjon. Økonomisjef opplyser at i motsetning på hovedansvarene<sup>19</sup> utjevner ikke disse effektene hverandre her. Fordelingsnøkkelen og utgiftene ført på felles vaktmestertjeneste har derfor økt fra 2021 til 2022.

Fordelingsnøkkel for felles renholdstjeneste (ansvar 4910) var på 0,2 prosent i 2022. Det betyr at 0,2 prosent av kostnadene ført på felles renholdstjeneste ble ført på husholdningsrenovasjon ved årsslutt. Fordelingsnøkkelen for felles kjøretøypark (ansvar 4920) var på 3,2 prosent, som betyr at 3,2 prosent av kostnadene for felles kjøretøypark ble ført på husholdningsrenovasjon ved årsslutt. At selvkostregnskapet ble belastet for kostnader knyttet til renholdstjeneste og felles kjøretøypark er nytt fra og med 2022. Økonomisjef opplyser at kostnader knyttet til felles kjøretøypark og felles renovasjonstjeneste ikke har blitt henført til husholdningsrenovasjon tidligere år, men at dette er en konsekvens av at en andel av kostnadene knyttet til miljøstasjon nå blir belastet husholdningsrenovasjon. Kostnader knyttet til renholdstjeneste er vasking av miljøstasjon. Kostnader knyttet til felles kjøretøypark som er ført på husholdningsrenovasjon er varebiler og traktor. Disse blir hovedsakelig brukt ved miljøstasjonen.

Økonomisjef opplyser at kommuneadministrasjonen har gjort en sammenlikning av ny metode fra 2022 opp mot hva som vil ville ha vært resultatet hvis kommunen hadde fortsatt med gammel metode og ikke utgiftsfordelt. Økonomisjef opplyser at samlet sett øker direkte utgifter på funksjon 355 (husholdning) med 80 000-90 000 kroner, og det er omtrent en tilsvarende reduksjon på funksjon 320 (næring). Økonomisjef opplyser at på ansvar 4420 miljøstasjon og 4400 renovasjonsbil er det knapt en målbar forskjell mellom de to metodene. Den totale økningen kommer av tillegget som husholdningsrenovasjon har fått fra fellestjenestenes bidrag til miljøstasjonen har blitt større enn fradraget som husholdningsrenovasjon har fått fra fellestjenestene bidrag til renovasjonsbilen.

I 2022 har husholdningsrenovasjon blitt belastet for kostnader knyttet til «felles vaktmestertjeneste» på 262 585 kroner, «felles renholdstjeneste» på 3970 kroner og «felles kjøretøypark» 12 898 kroner. Dette var ikke praksis i 2021, da husholdning bare ble belastet for kostnader knyttet til ansvar 4900 «felles vaktmestertjeneste», men ikke «felles renholdstjeneste» og «felles kjøretøypark». Som gjort rede for over har det også vært en økning i fordelingsnøkkelen og utgifter for felles vaktmestertjeneste om man sammenligner årene 2022 og 2021.

Utklipp 5 viser selvkostregnskapet 2022 for husholdningsrenovasjon.

---

<sup>19</sup> Ansvar 4400 renovasjonsbil og ansvar 4420 miljøstasjon

**Utklipp 5: Selvkostregnskap 2022**

Regnskap 2022	Vann	Avløp	Slam	Renovasjon
Inntekter hovedansvar	-2 590 910	-804 003	-662 576	-1 332 499
Utgifter hovedansvar	2 498 473	535 976	436 993	830 488
Antatt fordelte fellesposter	645 178	200 640	85 549	385 118
Korrigerende avskrivninger	-558 497	0	0	0
Kalkulatoriske renter	260 109	82 076	916	43 691
<b>Sum direkte poster</b>	<b>254 352</b>	<b>14 690</b>	<b>-139 118</b>	<b>-73 202</b>
Indirekte poster	139 614	31 480	43 153	76 733
<b>Sum årsoppgjørposter</b>	<b>393 966</b>	<b>46 170</b>	<b>-95 965</b>	<b>3 531</b>
Kalk.renter fond/underskudd	-2 163	-3 129	9 758	14 397
<b>Sum årsresultat</b>	<b>391 804</b>	<b>43 042</b>	<b>-86 207</b>	<b>17 928</b>
<b>Ny UB fond/underskudd</b>	<b>133 663</b>	<b>-68 522</b>	<b>237 751</b>	<b>423 331</b>

I selvkostregnskapet (utklipp 5) er «inntekter hovedansvar» inntekter knyttet til gebyrinntekter for ansvarene renovasjonsbil (ansvar 4400) og miljøstasjon (ansvar 4420). Under «Utgifter hovedansvar» fremkommer utgifter knyttet til renovasjonsbil (ansvar 4400) og miljøstasjon (ansvar 4420). Fordelte fellesposter er netto beløp og viser utgifter knyttet til administrasjon teknisk (ansvar 4000), miljøstasjon (ansvar 4420) og felles vaktmestertjeneste (ansvar 4900), felles renholdstjeneste (Ansvar 4910) og felles kjøretøypark (4920) fratrukket de resterende inntektene ført på disse ansvarene.

Revisor har kontrollert at det er samsvar mellom direkte driftsutgifter som er ført i regnskapet på de aktuelle funksjonene og direkte driftsutgifter i etterkalkylen/selvkostregnskapet (utklipp 5). For å sammenligne direkte driftsutgifter i 2022 med 2021 har vi hentet ut tallene fra kommuneregnskapet. Direkte driftsutgifter 2022 for renovasjon fremkommer i tabell 1 nedenfor.

**Tabell 1: Direkte driftsutgifter for renovasjon i 2022**

Ansvar	Beløp i kroner
4000 Administrasjon Teknisk	112 589
4400 Renovasjon	623 587
4420 Miljøstasjon	206 901
4900 Felles vaktmestertjeneste	262 585
4910 Felles renholdstjeneste	4008
4920 Felles kjøretøypark	12 898
<b>Sum</b>	<b>1 222 567</b>

Kilde: IDEA, regnskap 2022

Utgiftene som fremkommer i tabell 1 viser direkte driftsutgifter inkludert avskrivninger, men *ekskludert* kalkulatoriske renteutgifter. Direkte driftsutgifter som var ført på ansvarene 4000, 4400, 4420, 4900, 4910 og 4920 inkludert avskrivninger, men *ekskludert* kalkulatoriske renteutgifter, var ifølge kommuneregnskapet på 1 222 567 kroner i 2022. Revisor har videre undersøkt om det var store endringer i direkte driftsutgifter sammenliknet med året før (2021)<sup>20</sup>. Av kommuneregnskapet for 2021 og 2022 ser vi at de direkte driftsutgiftene for

<sup>20</sup> Direkte driftsutgifter i 2021 var på 1 129 782 kr. Disse besto av ansvar 4000, 4400, 4420 og 4900.

husholdningsrenovasjon har økt med 92 785 kroner fra 2021. Dette tilsvarer en prosentoppgang på 8 prosent i direkte driftsutgifter fra 2021 til 2022.

Kapitalkostnader er en del av direkte kostnader og består av avskrivninger, nedskrivninger og alternativkostnad (kalkylerente). Av selvkostregnskapet 2022 (utklipp 5) ser vi at «kalkulatoriske renter», som er kommunens kostnad ved å binde opp kapital, var på 43 691 kroner i 2022. I selvkostregnskapet/etterkalkylen for 2022 fremkommer det at det er lagt til grunn en kalkulatoriske rente på 3,536 prosent. Dette er basert på 5 års swaprente på 3,036 % pluss et tillegg på 0,50 prosent. Dette er en rente som er i tråd med bestemmelsen i selvkostforskriften §5, 4. ledd.

Økonomisjef og teknisk sjef opplyser at den store investeringen kommunen har gjort opp mot husholdningsrenovasjon er å kjøpe en renovasjonsbil i 2019. I kommunens selvkostregnskap fremgår en litt mer detaljert oversikt over direkte utgifter ført i regnskapet for husholdningsrenovasjon. Av denne oversikten fremgår det at for 2022 var den inngående balansen per 1.1.2022 for anleggsmidler på 777 746 kroner og den utgående balansen per 31.12.22 på 1 693 481 kroner. I 2021 var det bare renovasjonsbilen som ble avskrevet som anleggsmiddel under husholdningsrenovasjon. I 2022 er det gjort en økning i hvilke anleggsmidler som skal avskrives på husholdningsrenovasjon, og den utgående balansen er derfor større enn den inngående balansen. For husholdningsrenovasjon i 2022 er det ført en prosentandel av verdien på anleggsmidlene som utgående balanse for; renovasjonsbil, miljøstasjon, vekt til miljøstasjon og tre kjøretøy<sup>21</sup> fra felles kjøretøypark. Mer detaljert informasjon om avskrivning av kommunens anleggsmidler finner vi i kommunens anleggsmodul for 2022. Her fremkommer blant annet informasjon om inngående saldo, regnskapsmessig avskrivninger og utgående saldo for de fem anleggsmidlene brukt til tjenesten for husholdningsrenovasjon. Dette stemmer overens med informasjonen som fremkommer om anleggsmidlene i selvkostregnskapet.

For 2022 var samlede direkte kostnader<sup>22</sup> for husholdningsrenovasjon på 1 266 258 kroner, hvorav 43 691 kroner kr var kalkulatoriske renteutgifter og 154 917 kroner var avskrivning av anleggsmidler.

#### 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.

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 selvkost

<sup>21</sup> Én traktor og to varebiler.

<sup>22</sup> Samlede direkte kostnader er både direkte driftsutgifter og direkte kapitalkostnader. Under direkte driftskostnader fremkommer kostnader ført på administrasjon teknisk (ansvar 4000), renovasjon (ansvar 4400), miljøstasjon (ansvar 4420) felles vaktmestertjeneste (ansvar 4900), felles renholdstjeneste (ansvar 4910).

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 renovasjon var i 2022 på 76 733 kroner. Av selvkostregnskapet for 2021 og 2022 ser vi at de indirekte driftsutgiftene for husholdningsrenovasjon har minsket med 3571 kroner (4,5 prosent) når man sammenligner beløpene for 2022 med 2021. I kommunens selvkostregnskap finner vi indirekte regnskapsposter, samt fordelingsnøkler med prosentsetning for å beregne indirekte utgifter for renovasjon i 2022. Økonomisjef og teknisk sjef opplyser at kommunen har identifisert noen områder som er relevant å ta med som indirekte kostnader for kommunens selvkostområder. Det er deretter benyttet fordelingsnøkler for å fordele disse kostnadene på de ulike selvkostområdene til kommunen.

Oversikten over fordelingsnøkler for indirekte kostnader fremkommer i tabell 2 nedenfor.

**Tabell 2: Fordelingsnøkler for indirekte kostnader, husholdningsrenovasjon i 2022**

Fordelingsnøkkel	Renovasjon
Revisjon	1,99 %
Regnskap, lønn/personal og innfordring	1,99 %
Fakturering	6,78 %
Sentralbord og ekspedisjon	10 %
Andre fellesutgifter (data, kopi, porto, materiell)	1,32 %
Bygningsdrift administrasjonsbygg	0,24 %

Kilde: Fordelingsnøkler hentet fra selvkostregnskap 2022

Økonomisjef og teknisk sjef opplyser at kommunen hadde en revisjon av hvilke områder som skal føres under indirekte kostnader i 2021, etter at det kom litt nye føringer i selvkostforskriften<sup>23</sup>. Økonomisjef opplyser at før avslutning av selvkostregnskapet for 2021 kom kommuneadministrasjonen frem til at det var riktig å redusere grunnlaget for

<sup>23</sup> Selvkostforskriften trådte i kraft 1.1.2020.

økonomi/personalavdelingen ettersom deler av utgiftene her måtte sies å falle inn under definisjon av «administrativ ledelse». Dette ble videreført i selvkostregnskapet for 2022.

I det følgende gis det informasjon om hvordan Røst kommune har utarbeidet fordelingsnøkler for indirekte kostnader. Økonomisjef opplyser at kommunen beregner totalutgiften for den aktiviteten/tjenesten hvor *noe* av utgiften skal fordeles til selvkostområder, det vil si at da blir også utgiftene som *ikke* skal til selvkost også med. Deretter beregnes det enkelte selvkostområdets andel av totalaktiviteten. Summen av selvkostandelene blir derfor ikke 100 prosent, ettersom ikke alt skal fordeles ut. For eksempel for å beregne kostnader knyttet til revisjon som skal belastes husholdningsrenovasjon har kommuneadministrasjonen valgt antall regnskapslinjer som den mest relevante nøkkelen for fordeling av revisjonskostnader. I 2022 kom man fram til at 1,99 prosent av revisjonsutgiftene skulle allokere til renovasjon. Denne fordelingsnøkkelen ble deretter benyttet for å se hvor stor andel av kommunens totale kostnader knyttet til revisjon som skal belastes husholdningsrenovasjon.

Revisor kan ikke se av selvkostregnskapet 2022 at Røst kommune har hatt indirekte kapitalkostnader for husholdningsrenovasjon. Dette forstår revisor som at Røst kommune ikke har hatt indirekte kapitalkostnader for gebyrområdet husholdningsrenovasjon i 2022.

Våre beregninger viser videre at indirekte kostnader for husholdningsrenovasjon utgjør cirka 6 prosent av totale kostnader for selvkostområdet.

#### 4.3.3 Oppsummering og revisors vurderinger

Røst kommune sine beregninger for selvkost renovasjonstjenester er dokumentert i et regneark. Dette er Røst kommune sitt selvkostregnskap. I selvkostregnskapet for 2022 fremkommer tall fra kommuneregnskapet for direkte utgifter, direkte inntekter, kalkylerente, avskrivning av investeringer og selvkostfondet. Det fremkommer også indirekte utgifter, fordelingsnøkler for indirekte utgifter og forklaringer på hvordan disse er utarbeidet. I tillegg til dette foreligger det beregningsark for fordelingsnøkler knyttet til fellestjenester (funksjon 190) og teknisk administrasjon (funksjon 120). Som gjort rede for i kapittel 4.2 har kommunen også utarbeidet forkalkyle for selvkostområdet renovasjonstjenester for 2022 og 2023. På bakgrunn av ovenstående funn er det revisors vurdering at revisjonskriteriet om at:

- *Røst kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost er oppfylt*

Røst kommune har i hovedsak to renovasjonstjenester; husholdning- og næringsrenovasjon som føres i hvert sitt selvkost- og næringsregnskap. Kommunen har en renovasjonsbil og miljøstasjon, som brukes til både husholdningsrenovasjon og næringsrenovasjon. Utgifter knyttet til både renovasjonsbil og miljøstasjon har blitt ført i regnskapet for husholdningsrenovasjon. Utgiftene knyttet til miljøstasjon og renovasjonsbil har blitt fordelt mellom næring- og husholdningsrenovasjon ut ifra fordelingsnøkler som kommuneadministrasjonen har utarbeidet. Denne omfordelingen med fordelingsnøkler er ny praksis fra og med 2022. Tidligere år har kommunen ført samtlige utgifter knyttet til renovasjonsbil på funksjon 355 for husholdningsrenovasjon og størstedelen av utgiftene knyttet til miljøstasjon på funksjon 320 for næringsrenovasjon.

Som det fremgår av våre funn så er kommunens praksis endret, og i 2022 har det blitt benyttet fordelingsnøkler for å fordele fellesutgifter knyttet til miljøstasjon og renovasjonsbil til henholdsvis næring og husholdning. Dette har også påvirket fordelingsnøklerne brukt for å

fordele kostnader knyttet til fellestjenester (funksjon 190) og teknisk administrasjon (funksjon 120). Fellestjenester omfatter felles vaktmestertjeneste, felles renholdstjeneste og felles kjøretøypark. Husholdningsrenovasjon har fått en økning i utgifter knyttet til «fellestjenester» og «teknisk administrasjon» sitt bidrag til miljøstasjonen og et fradrag fra «fellestjenestene» og «teknisk administrasjon» sitt bidrag til renovasjonsbilen. Dette skjer som konsekvens av at utgifter knyttet til miljøstasjon og renovasjonsbil har blitt fordelt mellom næring- og husholdningsrenovasjon ut ifra fordelingsnøkler som kommuneadministrasjonen har utarbeidet. For eksempel har en andel av kostnadene knyttet til å holde miljøstasjonen åpen, som går under felles vaktmestertjeneste (ansvar 4900), blitt henført til husholdningsrenovasjon i 2022, men ikke tidligere år. Samtidig har husholdningsrenovasjon også fått et fradrag for kostnader knyttet til felles vaktmestertjeneste opp mot renovasjonsbilen, da en andel av disse har blitt henført til næring i istedenfor.

Både næring- og husholdningsrenovasjon bruker miljøstasjon og renovasjonsbilen, og det er derfor vårt syn at ved å bruke fordelingsnøkler for å omfordele disse kostnadene ivaretar Røst kommune hensynet med at det bare er direkte henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene.

Når det gjelder kommunens indirekte kostnader så er det også utarbeidet fordelingsnøkler for disse. Kommunen har først identifisert noen områder som er relevant å ta med som indirekte kostnader for kommunens selvkostområder, og så er det benyttet fordelingsnøkler for å fordele kostnadene som husholdningsrenovasjon skal belastes av disse. Av kommunens selvkostregnskap for 2021 fremgår det informasjon om hvordan kommunen har kommet frem til fordelingsnøklerne for husholdningsrenovasjon. Revisor har også vært i kontakt med økonomisjef for en gjennomgang av hvordan kommunen har kommet frem til fordelingsnøklerne. I selvkostregnskapet for Røst kommune fremgår det ikke at kommunen har blitt belastet med indirekte kapitalkostnader i 2022. Dette forstår revisor som at Røst kommune ikke har hatt indirekte kapitalkostnader for gebyrområdet husholdningsrenovasjon i 2022. Vår gjennomgang tilsier at alle indirekte kostnader som kan henføres til husholdningsrenovasjon inngår i selvkostregnskapet for 2022.

På bakgrunn av ovenstående funn er revisors vurdering at:

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

Revisor påpeker at vår vurdering gjelder for 2022, og at kommunens praksis for tidligere år ikke er vurdert under dette revisjonskriteriet.

#### 4.4 Selvkostfond

##### *Revisors funn*

Vi har gjennomgått resultatene for selvkostområdet husholdningsrenovasjon i Røst kommune for årene 2017-2022, 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/benyttetes 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.

I tabell 3 nedenfor er en oversikt over årsresultatene for selvkosttjenesten husholdningsrenovasjon for årene 2017-2022.

**Tabell 3: Opplysninger om inntekter, utgifter og selvkostresultat for perioden 2017-2022, husholdningsrenovasjon**

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Inntekter</b>	994 574	992 003	1 059 519	1 124 949	1 131 952	1 339 461
<b>Utgifter</b>	963 378	960 099	1 137 671	1 158 028	1 233 735	1 357 389
<b>Årets selvkostresultat</b>	31 196	31 904	-78 152	-33 079	-101 782	-17 928

Kilde: Note selvkost i årsregnskapene 2017-2022 og selvkostregnskap for perioden 2017-2022

Som det fremgår av tabell 3 gikk selvkosttjenesten for husholdningsrenovasjon med overskudd i 2017 og 2018, og med underskudd i perioden 2019-2022.

For å finne avsetning til og bruk av fond har vi gjennomgått note for selvkost i kommuneregnskapene og selvkostregnskapene for de enkelte årene. I vår gjennomgang finner vi at Røst kommune har hatt selvkostfond for renovasjon i den undersøkte perioden.

**Tabell 4: Fondsbeholdning for selvkost 2017-2022, husholdningsrenovasjon**

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Fondsbeholdning per 1.1</b>	-255 490	-224 294	-192 390	-270 542	-303 621	-405 403
<b>Selvkostresultat</b>	31 196	31 904	-78 152	-33 079	-101 782	-17 928
<b>Renter fond</b>	-4023	-1121	-889	-1307	-6881	-14 397
<b>Avskrivning</b>	-125 821	-31 887	0	0	0	
<b>Fondsbeholdning 31.12 etter korrigering</b>	-224 294	-192 390	-270 542	-303 621	-405 403	-423 331

Kilde: Note selvkost i årsregnskapene for perioden 2017-2022 og selvkostregnskap for perioden 2017-2022<sup>24</sup>

Vi ser av tabell 3 og 4 at det var positive selvkostresultat i 2017 og 2018. Disse overskuddene/positive selvkostresultatene ble tilført en negativ fondsbeholdning. I årene 2019, 2020, 2021 og 2022 var det negative selvkostresultat, og disse ble også tilført en negativ fondsbeholdning.

#### Avskrivning av underskudd

Av tabell 4 fremgår det at i 2017 og 2018 har deler av fremført, akkumulert underskudd blitt avskrevet. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at tidligere praksis i kommunen har vært at

<sup>24</sup> Beløpene for fondsbeholdning per 1.1 og 31.12 har tatt hensyn til korrigering av tidligere års feil knyttet til behandling av underskudd gjort i 2021.

underskudd som er over fem år gamle har blitt avskrevet. Denne praksisen ble gjennomgått da revisjonen gjennomførte en forenklet etterlevelsesk kontroll i 2021. I denne kontrollen så revisjonen blant annet på hvordan kommunen har håndtert underskudd/overskudd i perioden 2010-2020. I brev sendt fra revisjonen<sup>25</sup> fremkommer det at:

*«Vi har avdekket at det har vært tilfeller av manglende inndekning av underskudd innen fem år. Underskudd har automatisk blitt «bortskrevet» (ikke tatt med videre) når de ikke var inndekket innen 5 år.»*

Som vi ser av tabell 4 er det for årene 2017 og 2018 totalt avskrevet 157 708 kroner. Dette betyr, som påpekt i revisjonsbrevet ovenfor, at underskudd ikke har «blitt tatt med videre» når de ikke var inndekket innen 5 år.

I kommunestyremøte den 14.12.2021 ble endring av renovasjonsgebyr 2022 (sak 21/57) behandlet. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at renovasjonsgebyrene ble endret fordi renovasjonsområdet i kommunen har et *ikke* inndekket underskudd som følger med fra tidligere år. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at i 2021 har kommunen sammen med revisjonen tolket lovverket på nytt og kommet frem til at kommunen ikke kan avskrive underskudd på renovasjonsområdet. Av saksfremlegget til sak 21/57 fremgår det at kommunen er pliktig til å endre gebyrene i tråd med selvkostprinsippet. Videre fremkommer det at i henhold til forurensingsloven har kommunen ikke adgang til verken å subsidiere eller hente ut for mye avgifter for dette området. Teknisk sjef og økonomisjef opplyser at det på bakgrunn av dette er gjennomført en tilbakeføring av tidligere underskudd. Røst kommune hadde per 31.12.2022 rundt 423 000 kroner i ikke inndekket underskudd.

Som det fremkommer av tabell 4 er det beregnet renteutgifter for husholdningsrenovasjon for samtlige undersøkte år. Revisor har gjennomgått renteutgiftene for alle år og disse er utregnet i tråd med bestemmelsene i selvkostforskriften § 8 femte ledd og § 5 fjerde ledd på tidspunktet de ble beregnet<sup>26</sup>.

Røst kommune har utarbeidet et regneark som viser når kommunen har opparbeidet seg underskudd, og det er laget en plan for å inndekke disse underskuddene innen 2026. Inndekningsplanen viser når tidligere underskudd senest må være inndekt for å overholde fem-årsregelen<sup>27</sup>. For eksempel ser vi av inndekningsplanen at det negative selvkostresultatet på 101 782 kr fra 2021 må være inndekt senest i 2026 for å overholde denne regelen. Økonomisjef opplyser at kommunen må prøve å holde gebyrene for renovasjon på ett nivå slik at de holder seg innenfor fem-årsregelen.

### *Revisors vurderinger*

Våre funn viser at Røst kommune har fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av renovasjonstjenester. For selvkostfond har den undersøkte perioden vært 2017-2022. På bakgrunn av dette er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at:

<sup>25</sup> Henviser brev sendt fra oppdragsansvarlig regnskapsrevisor til kontrollutvalget datert 6.12.2021.

<sup>26</sup> Kommunen har beregnet rentene løpende på bakgrunn av bevegelsene de selv la til grunn. For årene før 2021 ble dette gjort med tall som ikke enda hadde blitt korrigerende som følge av forenklet etterlevelsesk kontroll.

<sup>27</sup> Henviser her til selvkostforskriftens § 8 andre og tredje ledd om håndtering av overskudd og underskudd.

- *Røst kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av renovasjonstjenestene er **oppfylt**.*

Røst kommune har for samtlige undersøkte år beregnet årlige renter for fondsbeholdningen. Revisors undersøkelser viser at det for perioden 2017-2022 er beregnet riktige renter i tråd med selvkostforskriften på tidspunktet de ble beregnet. På bakgrunn av dette er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at:

- *Røst kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5 er **oppfylt**.*

For selvkostfondet tilknyttet renovasjonstjenester har den undersøkte perioden vært 2017-2022. I 2017 og 2018 hadde Røst kommune *positive selvkostresultat* på henholdsvis 31 196 kroner og på 31 904 kroner. I 2019 hadde Røst kommune et negativt selvkostresultat på 78 152 kroner. Det betyr at de positive selvkostresultatene fra 2017 og 2018 ble tilbakeført til brukerne i 2019. På bakgrunn av dette er revisors vurdering at revisjonskriteriet om at:

- *Røst kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år er **oppfylt**.*

På bakgrunn av at kommunen hadde ett positivt selvkostresultat i 2017 og vår undersøkte periode var 2017-2022, har vi ikke gjort en vurdering av revisjonskriteriet om at Røst kommune som hovedregel skal ha tilbakeført negativt selvkostresultat til brukerne innen fem år. Revisor vil likevel bemerke at vi i rapporten har inkludert informasjon som viser at kommunen i den undersøkte perioden har avskrevet negative selvkostresultat som var over fem år gamle. I 2021 ble kommunen gjort oppmerksom på at dette er i strid med selvkostforskriften og forurensingsloven, og kommunen har tilbakeført disse underskuddene til selvkostfondet, samt laget en plan for å dekke inn underskuddene.

#### 4.5 Oppsummering av vurderinger og samlet konklusjon

Med bakgrunn i våre funn og vurderinger er revisors konklusjon at *Røst kommune har systemer og beregninger som sikrer at kommunens renovasjonstjenester (avfallshåndtering og miljøstasjon) drives til selvkost.*

Revisor påpeker at funn og vurderinger som er bakgrunnen for konklusjonen i stor grad baseres på kommunens praksis for husholdningsrenovasjon i 2022. Som det fremgår av rapporten, har kommunen gjort endringer fra tidligere år ved at man i 2022 har brukt fordelingsnøkler for å omfordele kostnadene for miljøstasjon og renovasjonsbilen slik at praksis harmonerer med selvkostregelverket.

- *Røst kommune bør utarbeide forkalkyle for selvkost er **oppfylt***
- *Administrasjonen i Røst kommune bør forelegge forkalkyler for selvkost innen renovasjonstjenester for kommunestyret i sammenheng med behandling av kommunens økonomiplan er **delvis oppfylt***
- *Røst kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost er **oppfylt***
- *Røst kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost er **oppfylt***
- *Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for renovasjonstjenestene er **oppfylt***
- *Røst kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av renovasjonstjenestene er **oppfylt***
- *Røst kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5 er **oppfylt***
- *Røst kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år er **oppfylt***

## 5 UTTALELSE

---

Rapporten ble den 20.04.2023 sendt til kommunedirektør i Røst kommune for eventuell uttalelse. Vi mottok uttalelse fra kommunedirektør den 5.05.2023. Denne er gjengitt i sin helhet nedenfor.

### Utklipp: Uttalelse fra kommunedirektør

Hei,

Her er uttalelse fra meg:

*Rapporten tas til etterretning. Forvaltningsrevisjon av ulike områder i kommunen er alltid interessant og lærerikt. Det er godt å se at revisor konkluderer med at Røst kommune har systemer og beregninger som sikrer at kommunens renovasjonstjenester (avfallshåndtering og miljøstasjon) drives til selvkost.*

*Røst kommune er takknemlig for å ha fått en nyttig gjennomgang gjennom denne forvaltningsrevisjonen. Det er godt å vite at Røst kommune gjør en god jobb på området som er gjennomgått.*

Mvh

**Vigdis Bolås**

Kommunedirektør

Mobil: 907 44 719

Kontor: 760 50 506



**Røst kommune**

## **6 ANBEFALINGER**

---

Vi anbefaler Røst kommune v/kommuneadministrasjonen å påse at forkalkyler for selvkost for husholdningsrenovasjon blir forelagt kommunestyret i skriftlig form i sammenheng med behandling av kommunens økonomiplan.

## 7 REFERANSER

---

### Lov og forskrift

- Lov 22.6.2018 om kommuner og fylkeskommuner, kapittel 15 (kommuneloven)
- Lov 13.3.1981 nr. 06 om vern mot forurensninger og avfall (forurensningsloven)
- Forskrift av 1.6.2004 nr. 930 om gjenvinning og behandling av avfall (avfallsforskriften)
- Forskrift 11.12.2019 nr. 1731 om beregning av samlet selvkost for kommunale gebyrer (selvkostforskriften)

### Veileder

- Kommunal- og moderniseringsdepartementets veileder til selvkostforskriften

### Kommunale dokumenter

- Selvkostregnskap for renovasjonstjenester i perioden 2017-2022
- Kommuneregnskap med selvkostnote for perioden 2017-2022
- Kommunestyresaker med saksfremlegg i perioden 2017-2023
- Forkalkyle for 2022 og 2023
- Etterkalkyle 2022
- Beregningsark for fordelingsnøkler for 190 funksjon og 120-funksjon
- Revisjonsbrev fra oppdragsansvarlig revisor til kontrollutvalget, datert 6.12.2021
- Anleggsmodul for 2022
- Oversikt over inndekning av underskudd for husholdningsrenovasjon



## 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 Røst kommune:

*Nytt oppvekstsenter –* 2022  
*planlegging og offentlige anskaffelser*

