

FORVALTNINGSREVISJON

Selvkost vann og avløp

Vestvågøy kommune



Rapport 2023

Forord

På grunnlag av bestilling fra kontrollutvalget i Vestvågøy 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 Vestvågøy kommune. Vi kjenner ikke til forhold som er egnet til å svekke tilliten til vår uavhengighet og objektivitet.

Vi takker Vestvågøy kommune for samarbeidet i forbindelse med forvaltningsrevisjonen.

Tromsø, 25.1.2023

Knut Teppan Vik

Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor

Oda Heggedal Longvastøl

Prosjektleder, forvaltningsrevisor

Raymond Stenberg

Prosjektmedarbeider, regnskapsrevisor

SAMMENDRAG

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

- Beregner Vestvågøy 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 tjeneste¹. Det er disse kostnadene kommunen kan finansiere ved brukerbetaling.

Vår undersøkte periode 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 2019-2022, og for selvkostfond har vi sett på perioden 2016-2021.

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

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 *administrasjonen i Vestvågøy kommune skal forelegge for kommunestyret forkalkyler som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene er **oppfylt***. Revisjonskriteriet om at *forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan* er også **oppfylt**. Det er videre vår vurdering at Vestvågøy kommune har **oppfylt** revisjonskriteriet om at de *bør utarbeide etterkalkyle for selvkost.*

Henførbare kostnader

Vestvågøy kommune har beregningsark for selvkost for vann og avløp. Disse 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. Kommunen har som nevnt ovenfor også utarbeidet for- og etterkalkyle for selvkostområdene vann og avløp i den undersøkte perioden. På bakgrunn av ovenstående er det revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Vestvågøy 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 har benyttet fordelingsnøkler for dette. Gjennom beregningsark og avklaring av opplysninger med

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

økonomisjef og Momentum har vi fått belyst hvordan kommunen har kommet frem til kommunens indirekte kostnader. Vår gjennomgang tilsier at også alle indirekte kostnader som kan henføres til vann- og avløpstjenestene inngår i de respektive selvkostkalkylene.

På bakgrunn av våre undersøkelser av kommunens selvkostberegninger for vann og avløp i 2021, vurderer vi at kommunen **oppfyller** revisjonskriteriet om at *det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene.*

Selvkostfond

For å finne avsetning til og bruk av fond for det enkelte år har vi gjennomgått historiske data i kommunens beregningsark i Momentum for de enkelte årene. I vår gjennomgang finner vi at Vestvågøy kommune har hatt selvkostfond for vann i den undersøkte perioden 2016-2021. På bakgrunn av ovenstående funn er vår vurdering at revisjonskriteriet om at *Vestvågøy kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene* er **oppfyllt**. Videre viser våre undersøkelser at Vestvågøy kommune har beregnet renter for fondsbeholdningen for både vann og avløp for samtlige undersøkte år, og at disse er utregnet i tråd med selvforskriftens krav. På bakgrunn av ovenstående funn er vår vurdering at revisjonskriteriet om at *Vestvågøy kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5* er **oppfyllt**.

Våre vurderinger knyttet til selvkostfond er for perioden 2016-2021. I denne seksårs perioden har kommunen hatt negative selvkostresultat for samtlige undersøkte år for både vann- og avløpstjenesten. Dette betyr at underskudd eller negativt selvkostresultat fra 2016 ikke er dekket inn av et overskudd eller positivt selvkostresultat innen fem år etter at underskuddet oppsto for verken vann- eller avløpstjenesten. På bakgrunn av ovenstående funn er vår vurdering at revisjonskriteriet om at *Vestvågøy kommune skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år* er **ikke oppfylt**.

Når det gjelder den siste av vurderingene ovenfor, skal revisor få bemerke følgende: Generasjonsprinsippet er et sentralt hensyn som ligger bak selvkostforskriftens bestemmelser om tilbakeføring av positive selvkostresultat og inndekning av negative selvkostresultater innen en femårsperiode. Generasjonsprinsippet innebærer altså at dagens brukere av tjenestene ikke skal subsidiere fremtidige brukere og vice versa. Når situasjonen for Vestvågøy kommune har vært slik at det på grunn av store fondsbeholdninger har vært nødvendig å bygge fondsbeholdningene ned, nettopp for å ivareta generasjonsprinsippet, er denne nedbyggingen på kort sikt uforenlig med etterlevelse av selvkostforskriften § 8. Nedbygging av selvkostfond i den størrelsesorden som Vestvågøy kommune har hatt, har gjort det nødvendig å «gå med underskudd» i driften av selvkosttjenestene over noe tid, nettopp for å tilbakeføre tidligere akkumulerte overskudd til abonnentene. Revisor anser at disse forholdene gjenspeiler manglende etterlevelse av generasjonsprinsippet over lengre tid. Kommunen har imidlertid – i etterkant av slike nedbygginger av selvkostfondet – mulighet til å bringe sin praksis mer i samsvar med gjeldende regelverk. For selvkosttjenesten avløp sin del, ser kommuneadministrasjonen i så måte ut til å være «på rett vei». Når det gjelder vann, registrerer revisor at kommuneadministrasjonen – etter å ha bygget fondet ned over år – pr. 31.12.2021 hadde et betydelig negativt selvkostfond.

Etterlevelse av selvkostforskriftens bestemmelser om forvaltning av selvkostresultater ved bruk av fond, skal i prinsippet nettopp forhindre akkumulering av store positive

fondsbeholdninger eller store negative beløp på memoriakonto. Revisor skal også få påpeke at et sentralt hensyn bak bestemmelsene om selvkostfond er at gebyrene som abonnentene belastes med, skal kunne holdes stabile og rimelig forutsigbare over tid.

Anbefalinger

På bakgrunn av våre funn, vurderinger og konklusjon i denne forvaltningsrevisjonen anbefaler vi Vestvågøy kommune å

- vurdere kvaliteten i kommunens budsjettprosesser med henblikk på vann- og avløpstjenestene
- treffe tiltak for å sikre at kommunens forvaltning av selvkostresultater og selvkostfond er i tråd med gjeldende regelverk

Sammendrag	
1 Bakgrunn og bestilling	1
1.1 Bestillingen fra kontrollutvalget.....	1
1.2 Selvkost	1
1.2.1 Organisering av vann og avløp i Vestvågøy kommune	2
2 Problemstillinger og revisjonskriterier	3
2.1 Problemstillinger	3
2.2 Revisjonskriterier	3
2.2.1 Utledning av revisjonskriterier	3
3 Metode, datamateriale og avgrensning	8
3.1 Metode og datamateriale	8
3.2 Gyldighet og pålitelighet.....	8
3.3 Avgrensninger	9
4 Selvkostberegninger	10
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 Oppsummering og revisors vurderinger	17
4.4 Selvkostfond.....	18
4.5 Oppsummering av vurderinger og samlet konklusjon	23
5 Uttalelse	24
6 Anbefalinger	25
7 Referanser	26

1 BAKGRUNN OG BESTILLING

1.1 Bestillingen fra kontrollutvalget

Kontrollutvalget vedtok i sak 33/21 i møte 27.10.2021, 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 20.10.20 under sak 97/20. I møte den 9.12.2021 under sak 39/21 ble overordnet prosjektskisse for forvaltningsrevisjonen selvkost vann og avløp vedtatt.

Kontrollutvalgets uttalte formål med forvaltningsrevisjonen er:

«Prosjektet Selvkost VA har som formål å sikre at de kostnadene Vestvågøy kommune har for å produsere og levere vann- og avløpstjenester, blir inndekket gjennom brukerbetalinger fra kommunens innbyggere og 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 tjeneste²*. Det er disse kostnadene kommunen kan finansiere ved brukerbetaling. Brukerbetaling basert på selvkostprinsippet gir ingen garanti for at det drives en effektiv virksomhet³. 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.

Vestvågøy kommune eier og drifter fire vannverk. Disse er Buksnes vannverk, Ballstad vannverk, Stamsund vannverk og Bøstad vannverk. Disse forsyner ulike deler av kommunen med vann:

- Buksnes vannverk forsyner Leknes/Gravdal
- Ballstad vannverk forsyner Ballstad til Gjerstadbrekka
- Stamsund vannverk forsyner Stamsund, Skifjord, Storfjord og Steine
- Bøstad Vannverk forsyner Bøstad, Tangstad og ned til Oppdøl

Når det gjelder avløp, går det fra Leknes Leknes/Gravdal-området ut urensset avløp på flere utslippspunkter i Buknesfjorden. På Ballstad-øya er det meste tilkoblet offentlig avløp. Kommunen har to renseanlegg (Maskozoll) som renser avløpet og sender vesken ut i havet utenfor Ballstad og Hagvågen. I Stamsund har kommunen flere utslippspunkter som slipper ut avløp urensset. I tillegg til dette drifter kommunen i Lindalsstien en felles utslippsledning ned til Farstadvatnet, en stor septiktank på Tangstad til et privat etablert boligfelt, samt at kommunen tømmer noen private septiktanker til enkelte boliger rundt omkring i kommunen.

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.

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

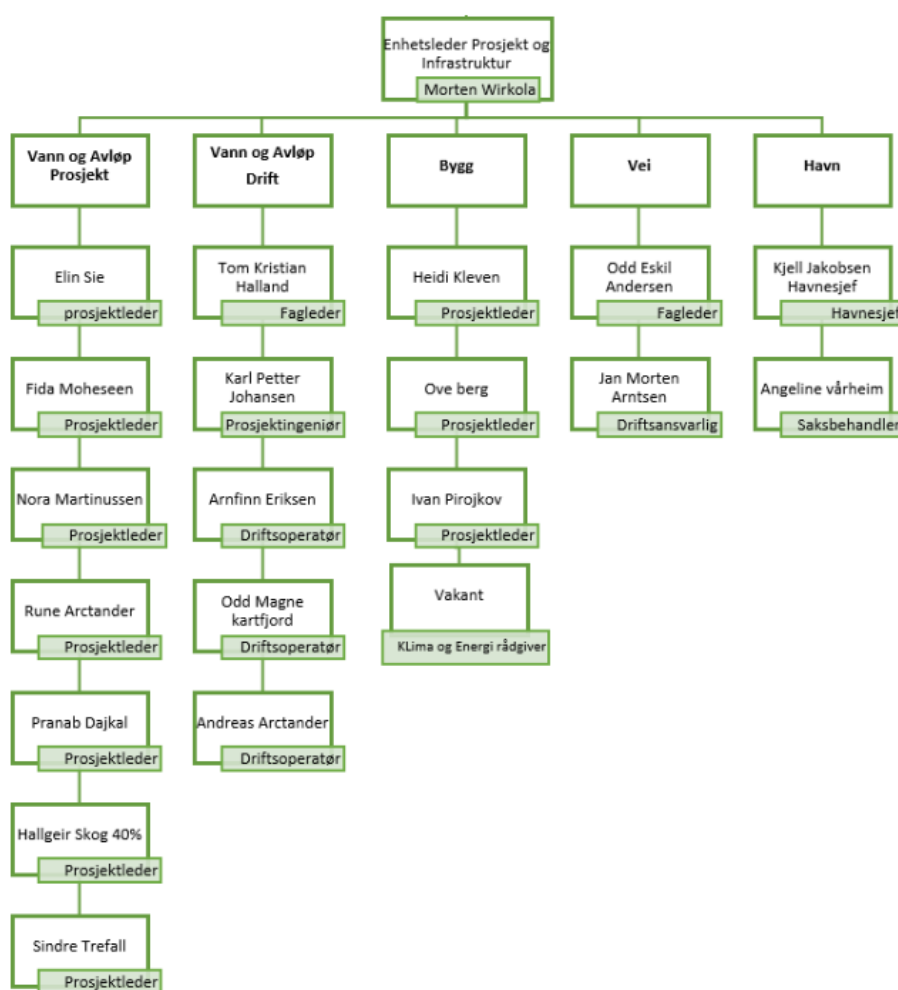
³ Jf. departementets retningslinjer, H-3/14.

1.2.1 Organisering av vann og avløp i Vestvågøy kommune

I Vestvågøy kommune består Vann og avløp av to avdelinger: én driftsavdeling (Vann og Avløp Drift) og én investeringsavdeling (Vann og Avløp Prosjekt). Vann- og avløpsavdelingene ligger under enheten «Prosjekt og infrastruktur» som igjen ligger under sektoren «Samfunn og teknikk».

Det er fem ansatte i «Vann og avløp drift» og syv ansatte i «Vann og avløp Prosjekt». I driftsavdelinga er det en driftsansvarlig/fagleder: Tom Kristian Halland. Enhetsleder for «Prosjekt og infrastruktur» er Morten Wirkola. Økonomisjef opplyser at tjenester innenfor drift og vanlig vedlikehold utføres av ansatte i driftsavdelinga. Når det gjelder investeringer, blir det for hele eller deler av investeringsprosjektene innhentet tilbud i anbudskonkurranser.

Utklipp 1: Organisering av enheten Prosjekt og infrastruktur



Kilde: Vestvågøy kommune sin hjemmeside

2 PROBLEMSTILLINGER OG REVISJONSKRITERIER

2.1 Problemstillinger

For denne forvaltningsrevisjonen gjelder følgende problemstilling:

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

Revisor oppfatter at problemstillingen omfatter kommunens beregninger av selvkost for vann- og avløpstjenesten 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 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 avløpsanlegglova⁴ 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 henholdsvis vann- og avløpssektoren for de nærmeste tre til fem årene. Overslaget skal så vidt

⁴ Lov 16.3.2012 nr. 12 om kommunale vass- og avløpsanlegg

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 Vestvågøy kommune. Dokumentet ble vedtatt i kommunestyret den 22. juni i 2004. Av forskriftens § 4 fremkommer det at for vann og avløpstjenesten har man:

- Engangsgebyr for tilknytning
- Årsgebyr, herunder;
 - Abonnementsgebyr
 - Forbruksgebyr
- Gebyr for midlertidig tilknytning.

Det fremkommer av forskriftens § 6 at årsgebyret (abonnementsgebyr og forbruksgebyr) belastes alle abonnemeter. Samlede abonnementsgebyrer for kommunale vanntjenester skal dekke kommunens forventede faste kostnader knyttet til vanntjenester. Resten dekkes inn gjennom forbruksgebyret. Det samme gjelder for kommunale avløpstjenester. Størrelsen av abonnementsgebyr og forbruksgebyr fastsettes årlig av kommunestyret og fremkommer av gebyrregulativet.

Av dette utleder vi at:

- *Administrasjonen i Vestvågøy 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.* 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

- *Vestvågøy kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*
- *Vestvågøy 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 selvkostforskrift⁵. 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.

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. Selvforskriften § 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 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 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

⁵ Forskrift 11.12.2019 nr. 1731 om beregning av samlet selvkost for kommunale gebyrer (selvkostforskriften).

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

Av dette utleder vi at:

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

Oppsummering av revisjonskriterier:

- *Administrasjonen i Vestvågøy 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*
- *Vestvågøy kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*
- *Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene*
- *Vestvågøy kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost.*
- *Vestvågøy kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene*
- *Vestvågøy kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5*
- *Vestvågøy kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år*
- *Vestvågøy 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 forvaltningsrevisjon⁶. 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 Vestvågøy kommune v/kommunedirektør den 8. mars 2022. Vi fikk den 25. mars samme år tilbakemelding om at økonomisjef Line Andreassen var oppnevnt som kontaktperson for prosjektet. Den 5. mai ble oppstartsmøte med økonomisjef gjennomført. KomRev NORD har i kraft av å være kommunens revisor tilgang til kommunens regnskaper, og vi har gjennom årsoppgjørrevisjonen blitt forelagt kommunens selvkostkalkyler. Vi har også tatt kontakt med fagleder for drift av vann og avløp, Tom Kristian Halland, for å innhente informasjon om vann og avløp i Vestvågøy. Økonomisjef har bistått oss med å fremskaffe supplerende opplysninger vi har etterspurt. Vi har også vært i kontakt med Momentum Solutions AS for å få svar på enkelte spørsmål.

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

3.2 Gyldighet og pålitelighet

Revisor vurderer informasjon fra økonomisjef og fagleder vann og avløp drift som relevante opplysninger. For- og etterkalkyle for gebyrområdene vann og avløp utarbeides av Momentum Solutions AS⁷ med bistand fra økonomisjef, fagleder for vann og avløp og enhetsleder for prosjekt og infrastruktur. KomRev NORD er revisor for Vestvågøy 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 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 Vestvågøy 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.

⁶ 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

⁷ Momentum Solutions AS er Moskenes kommune sin programleverandør og rådgiver innenfor selvkost.

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. Vi mottok ingen korrigeringer eller supplerende opplysninger fra kommunens kontaktperson i forbindelse med gjennomlesningen. 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 Vestvågøy kommunes selvkost for vann og avløp i 2021. Avgrensingen til 2021 er gjort med bakgrunn i at forkalkyle, etterkalkyle og regnskap for selvkost vann og avløp fra 2021 er den mest oppdaterte informasjonen vi hadde ved tidspunktet for ferdigstilling av rapporten.

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 2019-2022.

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

4 SELVKOSTBEREGNINGER

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

Revisjonskriterier

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

4.1 Kommunens system for selvkost

Vestvågøy kommune benytter Momentum Solutions AS⁸ som rådgiver og programleverandør for selvkost. Gebyrområdene vann og avløp dokumenteres i programmet «Momentum Selvkost Kommune». Modellen benyttes for både budsjettering/forkalkyle og etterkalkyle av selvkost innenfor de to selvkostområdene. Økonomisjef opplyser at kommunen begynte å bruke Momentum for beregninger av selvkost for 4-5 år siden, og at før dette benyttet kommunen sin egen selvkostmodell.

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

⁸ 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.

driftsregnskap, indirekte regnskapsposter, kalkylerente, selvkostfond og beregningsmetode for kapitalkostnader samt oversikt over kommunens fremtidige investeringer.

4.2 For- og etterkalkyler

Revisors funn

I oppstartsmøte opplyser økonomisjef at kommunen sørger for at tallene er så riktig som mulig, og så gjør Momentum alle beregninger på forkalkyler og etterkalkyler for kommunen innen selvkost. Økonomisjef opplyser at det gjennomføres to møter i året med kontaktperson i Momentum; det er budsjettmøte på høsten og regnskapsmøte i januar og februar. Fra kommunen deltar økonomisjef, enhetsleder for prosjekt og infrastruktur og driftsansvarlig for vann og avløp. Økonomisjef opplyser at budsjettmøtet gjennomføres før budsjettet legges frem for politisk behandling. I budsjettmøtet legger man inn planlagte tall i Momentum sin modell, og så gjør modellen beregninger for «henførbare» kostnader.

Økonomisjef opplyser at forkalkyler for selvkost er vedlegg til kommunestyresaker om betalingssatser som inkluderer selvkost for vann og avløpstjenester. Revisor har sett gjennom kommunestyremøter i perioden 2019-2021, og finner at selvkostkalkyle er vedlegg til sak om gebyrsatser for 2020⁹, 2021¹⁰ og 2022¹¹. Sak om betalingssatser har blitt behandlet som en egen sak, men undersøkte saker om gebyrsatser er behandlet i samme kommunestyremøte som budsjett og økonomiplan for hvert av årene. Forkalkylene for årene 2020, 2021 og 2022 dekker de neste fem årene for selvkost innenfor vann- og avløpstjenestene. Budsjettkalkylen for 2022 dekker perioden 2020-2026 for selvkost innenfor vann. Selvkostoppstilling vann hentet fra budsjettkalkyle 2022 fremkommer i utklipp 1 nedenfor.

Utklipp 1: Selvkostoppstilling vann

Selvkostoppstilling Vann

Selvkostregnskap (1.000 kr)	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
10*** Lønn	3 093	2 000	1 961	2 014	2 068	2 124	2 182
11*** Varer og tjenester	1 253	1 829	1 713	1 756	1 800	1 845	1 891
12*** Varer og tjenester	2 706	2 534	5 345	4 479	4 591	4 705	4 823
13*** Tjenester som erstatter kommunal egenp	5 240	3 603	2 900	2 973	3 047	3 123	3 201
14*** Overføringsutgifter	10	0	0	0	0	0	0
Direkte driftsutgifter	12 302	9 966	11 919	11 221	11 505	11 797	12 096
Direkte kalkulatoriske avskrivninger	3 727	3 857	4 349	6 249	7 465	8 269	9 492
Direkte kalkulatoriske rentekostnader	1 318	2 025	3 324	4 996	6 130	7 273	7 715
Indirekte kostnader (drift og kapital)	468	480	493	506	520	534	549
Øvrige inntekter	-201	-165	-400	0	0	0	0
Gebyrgrunnlag	17 614	16 163	19 685	22 972	25 620	27 873	29 852
Gebyrinntekter	8 111	12 721	21 354	25 062	27 903	30 299	30 752
Selvkostresultat	-9 504	-3 443	1 669	2 090	2 283	2 427	900
Selvkost dekningsgrad i %	46,0 %	78,7 %	108,5 %	109,1 %	108,9 %	108,7 %	103,0 %
Selvkostfond/fremførbart underskudd (1.000 kr)	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Selvkostfond 01.01	4 223	-5 288	-8 868	-7 380	-5 445	-3 272	-900
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-9 504	-3 443	1 669	2 090	2 283	2 427	900
-/+ Kalkulert rentekostnad/-inntekt selvkostfond	-7	-137	-181	-155	-111	-55	-12
Selvkostfond 31.12	-5 288	-8 868	-7 380	-5 445	-3 272	-900	-12
Selvkostgrad i %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %	100,0 %

Kilde: Budsjettkalkyle 2022

Økonomisjef opplyser at i regnskapsmøtet som avholdes i januar-februar, utarbeides det etterkalkyle for året som har gått, og noter til regnskapet. Kommunens etterkalkyle for 2021 dekker perioden 2020-2026 for både vann og avløp. Etterkalkyle 2021 for selvkost vann og

⁹ Sak om betalingssatser 2020 behandlet i kommunestyret den 27.11.2019, under sak 122/19.

¹⁰ Sak om betalingssatser 2021 er behandlet i kommunestyret den 1.12.20 under sak 121/20.

¹¹ Sak om betalingssatser 2022 er behandlet i kommunestyret den 30.11.21 under sak 110/21.

avløp i Vestvågøy kommune fremkommer i utklipp 2 nedenfor. Etterkalkyle er basert på regnskap datert 27. januar 2022.

Utklipp 2: Etterkalkyle 2021 for selvkost vann og avløp

Samlet etterkalkyle 2021

Etterkalkylene for 2021 er basert på regnskap datert 27. januar 2022.

Etterkalkyle selvkost 2021	Vann	Avløp
Direkte driftsutgifter	13 244 974	4 329 930
Avskrivningskostnad	3 857 265	900 874
Kalkulatorisk rente (1,96 %)	2 034 724	795 518
Indirekte driftsutgifter (netto)	638 598	491 892
Sjablommessig indir. kap.kostnad (5 % av ind.dr.kostn.)	31 930	24 595
Driftskostnader	19 807 491	6 542 808
+ Tilskudd/subsidiering	0	0
- Øvrige driftsinntekter	-333 455	-95 359
Samlet selvkost (Gebyrgrunnlag)	19 474 036	6 447 449
Gebyrinntekter	12 706 508	5 603 120
Selvkostresultat (Gebyrinntekter - gebyrgrunnlag)	-6 767 528	-844 329
Finansiell dekningsgrad i %	65 %	87 %
Selvkostfond 01.01	-5 288 495	2 643 957
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-6 767 528	-844 329
+/- Kalkulert renteinntekt/rentekostnad selvkostfond	-169 629	43 458
Selvkostfond 31.12	-12 225 653	1 843 087

Etterkalkyle for kommunens selvkostområder er en del av notene til årsregnskapet for 2020 og 2021, og disse ble behandlet i kommunestyret den 22.06.2021, sak 51/21 og den 21.06.2022, sak 46/22. Revisor kan ikke se at etterkalkyle for 2019 for selvkostområdene er en del av notene til årsregnskapet for 2019. Revisor har imidlertid fått tilsendt etterkalkyle for 2019 for vann og avløp, og kan slik bekrefte at den er utarbeidet.

Revisors vurderinger

For de undersøkte årene er forkalkyler for selvkost vann og avløp fremlagt for kommunestyret i sammenheng med at sak om gebyrsatser ble behandlet. Dette har vært i samme kommunestyremøter som budsjett- og økonomiplan har blitt behandlet. Forkalkylene for årene 2020, 2021 og 2022 dekker de neste fem årene for selvkost innenfor vann- og avløpstjenestene. Etter revisors vurdering er revisjonskriteriet om at *Administrasjonen i Vestvågøy kommune skal forelegge for kommunestyret forkalkyler som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene* **oppfylt**. Revisjonskriteriet om at *Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan* er også **oppfylt**.

Vestvågøy kommune har utarbeidet etterkalkyle for selvkost vann og avløp for 2019, 2020 og 2021. Etterkalkyle for kommunens selvkostområder, herunder vann og avløp, er en del av notene til årsregnskapet for 2020 og 2021, og årsregnskapene ble behandlet i kommunestyret. Etter revisors vurdering har Vestvågøy kommune **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 fremkomme 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 selvkostforskriften¹² 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 beregnede (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 funksjonskontoplan¹³. Direkte inntekter og utgifter tilknyttet produksjon av tjenesten vann føres på funksjonene 340 (vannproduksjon) og 345 (vannfordistribusjon). For avløp er de aktuelle funksjonene 350 (avløpsrensing) og 353 (avløpsnett/innsamling av avløpsvann). Vestvågøy kommune har ført kostnader på

¹² 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

¹³ Funksjonskontoplanen er utarbeidet av Statistisk Sentralbyrå. Formålet er at inntekter/utgifter kategoriseres etter hvilke tjenester (funksjoner) de tilhører.

funksjonene; 340 (vannproduksjon), 345 (vann distribusjon), 350 (avløpsrensing) og 353 (avløpsnett/innsamling av avløpsvann). Kostnader som er førte under direkte driftsutgifter i etterkalkylen for både vann og avløp for 2021 er «lønnskostnader», «varer og tjenester» og «Tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon». Økonomisjef opplyser at sistnevnte er kostgruppe 13 som i hovedsak gjelder kjøp av tjenester fra andre i forbindelse med vedlikeholdsoppdrag (kjøp fra ulike entreprenører).

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 også undersøkt om det var store endringer i direkte kostnader sammenlignet med året før (2020). Av etterkalkylene 2021 ser vi at de direkte driftsutgiftene for *vann* har økt med 942 700 kroner sammenlignet med 2020. Det vil si cirka 8 prosent økning fra 2020 til 2021 i direkte driftsutgifter for vann. De direkte driftsutgiftene for *avløp* har i samme periode økt med 291 962 kroner, som gir en økning på cirka 7 prosent. Fagleder for drift vann og avløp opplyser at det er flere årsaker til at de direkte driftsutgiftene for vann- og avløpstjenesten har økt. Han opplyser at i 2021 hadde kommunen en stor skade på et vannbehandlingsanlegg, og at dette i liten grad ble dekket av forsikringen. I tillegg har lønninger til ansatte økt, og deler som benyttes i produksjon av vann- og avløpstjenesten har blitt dyrere.

I Momentum sine beregningsark for selvkost fremkommer det en oversikt over ansatte som jobber med henholdsvis vann og avløp, og hvor stor del av stillingsprosenten deres dette utgjør. Noen av de ansatte jobber 100 prosent med vann og avløp, mens noen jobber med flere områder, og stillingsprosenten innenfor de ulike områdene fremkommer da av oversikten.

Av kommunens budsjettkalkyle for 2021 fremkommer det at kommunen skal øke gebyrene for vann og avløp sammenlignet med året før (2020) med henholdsvis 60 prosent og 17,3 prosent. Av kommunens årsmelding for 2021 fremkommer det at: «*Vann og avløpssystemet er gammelt og har mangler, dette medførte lekkasjer.*» Under status for økonomi fremkommer det at vann har hatt merforbruk og at dette kommer av både høyere utgifter og lavere inntekt enn budsjettet. Dette forholdet skyldes slik revisor forstår det at det ikke har vært samsvar mellom kalkulert inntekt i selvkostkalkylen, og det som har vært lagt inn som budsjettet inntekt for vann og avløp. Kommunen har hatt kontroll på det som faktureres iht. vedtatt gebyrforskrift for vann og avløp. Men avviket skyldes feilbudsjettering. Det fremgår videre av årsmeldingen at: «*Det har vært behov for flere akutte reparasjoner og utskiftninger, samt en hendelse på Vik Vannbehandling.*»

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 anleggsregisteret, som er en del av Vestvågøy sine beregningsark for selvkost, fremkommer historisk anskaffelseskostnad (brutto kostnad), hvor mye som tidligere er avskrevet, og årets avskrivningskostnad. Det er beregnet lineære avskrivninger, og revisor har tatt stikkprøver for å undersøke at beregningene av årlige avskrivningskostnader er korrekte. Av beregningsarkene fremgår det at første avskrivning skjer når investeringen er tatt i bruk pluss ett år, og at kommunen har beregnet alternativkostnad ved å binde opp kapital.

Av beregningsarkene fremkommer det at det har blitt investert i vann og avløp i årene 2020 og 2021. Økonomisjef opplyser at det også fremover er planlagt ganske mange store investeringer

innenfor vann og avløp, og at kommunen har etterslep på dette området. I Økonomiplan for 2022 fremkommer det flere planlagte investeringer innenfor vann og avløp. Et eksempel på dette er utvidelse av høydebasseng på Haugheia for å sikre stabil og sikker vannforsyning for Gravdal og Ballstad. Dette står oppført med en netto prosjektutgift på 20 000 000 kroner. Et annet eksempel er utbedring av inntaksledning¹⁴ og kummer med netto prosjektutgift på 19 000 000 kroner.

Kalkylerenten som Vestvågøy 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. Samlede driftskostnader¹⁵ for vann i 2021 var på kr 19 807 491, hvorav kr 5 045 838 var kapitalkostnader¹⁶. Samlede driftskostnader for avløp i 2021 var kr 6 542 808, hvorav kr 1 696 392 var kapitalkostnader.

Plan for vann og avløp

I Vestvågøy kommune har de en hovedplan for vann og en hovedplan for avløp. Hovedplan for avløp ble vedtatt i 2019. Gjeldende hovedplan for vann ble vedtatt i 2014. I kommunestyret den 21.06.2022 ble ny *hovedplan for vann, vannmiljø, overvann og avløp* behandlet. Planen er vedtatt av formannskapet, men av kommunestyrevedtaket fremkommer det at saken ikke behandles av kommunestyret før planen har vært på høring. Av saksopplysningene fremgår det informasjon om hvorfor man ønsker å oppdatere planen:

«Planene er svært detaljerte og legger sterke føringer for alt VA-arbeid i Vestvågøy kommune. Vi har opplevd at dette kan føre til utfordrende situasjoner under prosjektarbeid som ikke bare forlenger prosjektets varighet, men kan være en faktor i økte prosjektutgifter.»

Vi ser at grunnlaget for en del konklusjoner og løsninger i dagens planer ikke stemmer med dagens virkelighet, i tillegg til at fokus på vannmiljø og overvannshåndtering burde løftes.»

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.

¹⁴ Inntaksledning er ledning fra vannkilde til renselanlegg, pumpestasjon eller distribusjonsnett, ofte utstyrt med sil eller rist.

¹⁵ Samla driftskostnader består av direkte driftsutgifter, avskrivningskostnad, kalkulatorisk rente og indirekte kostnader.

¹⁶ Kapitalkostnader er summen av avskrivningskostnad og kalkulatorisk rente slik de fremkommer i etterkalkylen for 2021.

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 670 528. For avløp var de på kr 516 486. Av etterkalkylene for 2020 og 2021 ser vi at de indirekte driftsutgiftene for vann har økt med 202 990 kroner (43 prosent) når man sammenligner beløpene for 2021 med 2020, mens for avløp har indirekte driftsutgifter økt med 150 330 kroner (41 prosent). Økonomisjef opplyser at årsaken til økningen trolig skyldes økt vedlikehold innenfor vann og avløpstjenesten. Revisor registrerer, jf. fordelingsnøkkelen for «brutto driftsutgifter» nedenfor, at dersom kommunen har økte brutto driftsutgifter så vil dette også påvirke kommunens indirekte utgifter for vann og avløp.

Av kommuns beregningsark finner vi indirekte regnskapsposter og fordelingsnøkler med prosentsats som ble brukt for å beregne indirekte utgifter for vann og avløp i 2021. Oversikten over fordelingsnøkler som ble brukt i 2021 for vann og avløp fremkommer i tabell 2 nedenfor.

Tabell 2: Fordelingsnøkler for vann og avløp i 2021

Fordelingsnøkkel	Vann	Avløp
Brutto driftsutgifter	1,39 %	0,46 %
Årsverk	0,50 %	0,50 %
Ansatte	0,40 %	0,40 %
Årsverk. Adm. bygg	1,79 %	1,79 %
Utgående faktura	17,87 %	10,61 %
Rådgivere	1,19 %	1,19 %
Enhetsleder Prosjekt og Infrastruktur	21,49 %	21,49 %
Pensjon ekskl. Sykepleiere lærere	0,65 %	0,42 %

Kilde: Momentum sine beregningsark for fordelingsnøkler

I beregningsarkene med fordelingsnøkler fremgår det en kommentar for hver fordelingsnøkkel med informasjon om hvilke KOSTRA-arter som er ført på den enkelte fordelingsnøkkel eller annen informasjon om fordelingsnøkkelen. Om fordelingsnøkkelen «Rådgiver» fremkommer det i beregningsarkene at økonomisjef anslagsvis har jobbet 3 timer i uken gjennom året med vann og avløp (7 prosent), og at rådgivere totalt anslått har brukt én time i uken på vann og avløp (2,5 prosent).

Revisor har spurt Momentum hva som ligger i fordelingsnøkkelen «Ansatte» og fikk til svar at fordelingsnøkkelen blir brukt for vann og avløp sin andel (0,4%) av kommunens totale

kostnader knyttet til personalstab og tillitsvalgte¹⁷. Momentum opplyser at årsaken til at man bruker fordelingsnøkkelen «Ansatte» fremfor for eksempel lønnskostnader er at arbeidet som personalstab/tillitsvalgte gjør, ikke nødvendigvis har sammenheng med at enkelte ansatte for noen tjenester i kommunen har høyere lønnskostnader. Økonomisjef opplyser at fordelingsnøkklene som gjelder vann og avløp blir gjennomgått sammen med konsulent fra Momentum, og at disse revideres årlig.

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

Våre beregninger viser at indirekte kostnader for vann utgjør cirka 3 prosent av totale driftskostnader for selvkostområdet. For avløp utgjør indirekte kostnader cirka 8 prosent av totale driftskostnader for selvkostområdet.

4.3.3 Oppsummering og revisors vurderinger

Vestvågøy kommune sine beregninger for selvkost vann og avløp 2021 er dokumentert i et regneark. Dette er Vestvågøy 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 fordelingsnøkklene. Beregningsarkene viser også historiske data der blant annet beregning av «bruk av/avsetning til selvkostfond» tilbake til 2011 fremkommer.

Som gjort rede for i kapittel 4.2 har kommunen også utarbeidet for- og etterkalkyle for selvkostområdet vann og avløp i den undersøkte perioden. På bakgrunn av ovenstående er det revisors vurdering at revisjonskriteriet om at *Vestvågøy 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 for 2021. 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 fordelingsnøkklene. Revisor har også vært i kontakt med Momentum og økonomisjef for å avklare opplysninger knyttet til fordelingsnøkklene. Økonomisjef har opplyst at fordelingsnøkklene som gjelder vann og avløp blir gjennomgått og revidert årlig. I beregningsarkene med fordelingsnøkler fremgår det at Vestvågøy kommune *ikke* har blitt belastet med indirekte kapitalkostnader i 2021. Dette forstår revisor som at Vestvågøy 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.

På bakgrunn av våre undersøkelser av kommunens selvkostberegninger for vann og avløp i 2021, vurderer vi at kommunen **oppfyller** revisjonskriteriet om at *det er bare direkte og*

¹⁷ Personalstab er ansvar 1300 og tillitsvalgte er ansvar 1303.

indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene.

4.4 Selvkostfond

Revisors funn

Vi har gjennomgått resultatene for selvkostområdene vann og avløp i Vestvågøy kommune for årene 2016-2021, og vi har undersøkt avsetning av overskudd til fond samt bruk av fond for å dekke underskudd. Bakgrunnen er at positivt resultat av selvkosttjenesten som hovedregel bør være tilbakeført til brukerne innen fem år. På samme måte bør et negativt selvkostresultat være dekket inn av brukerne innen fem år.

Ved positivt selvkostresultat, skal dette avsettes til fond/benyttes til dekke inn tidligere års underskudd. Ved negativt selvkostresultat skal dette bli dekket inn ved bruk av fond, eller blitt satt på memoriakonto (huskekonto) dersom kommunen ikke hadde fond til å dekke underskuddet med.

Selvkostfond for vann

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

Tabell 3: Opplysninger fra selvkost for perioden 2016-2021, vann

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Inntekter	10 921 041	11 433 321	12 113 985	11 122 836	8 311 973	13 039 963
Utgifter	12 597 883	14 213 475	14 397 660	17 270 331	17 815 650	19 807 491
Årets selvkostresultat	-1 676 843	-2 780 154	-2 283 675	-6 147 495	-9 503 677	-6 767 528

Kilde: Historiske data, Momentum sine beregningsark og selvkostnote fra årsregnskap

Som det fremgår av tabell 3, gikk selvkosttjenesten vann med underskudd i samtlige undersøkte år.

For å finne avsetning til og bruk av fond for det enkelte år har vi gjennomgått historiske data i kommunens beregningsark i Momentum for de enkelte årene. I vår gjennomgang finner vi at Vestvågøy kommune har hatt selvkostfond for vann i perioden 2016-2021. 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
Fondsbeholdning per 1.1	16 161 523	14 742 721	12 226 950	10 205 992	4 222 539	-5 288 495
Endring i løpet av året	-1 676 843	-2 780 154	-2 283 675	-6 147 495	-9 503 677	-6 767 528
Renter	258 041	264 382	262 717	164 042	-7 357	-169 629
Fondsbeholdning 31.12	14 742 721	12 226 950	10 205 992	4 222 539	-5 288 495	-12 225 653

Kilde: Note selvkostområder i regnskap og Momentum sine beregningsark

I tabell 4 ser vi hvor mye som ble avsatt til selvkostfondet for hvert enkelt undersøkte år. 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. I 2016, 2017, 2018 og 2019 er negative selvkostresultat dekket inn ved å bruke av selvkostfond vann. I 2020 og 2021 har underskuddene blitt satt på memoriakonto (huskekonto), siden kommunen ikke hadde fond til å dekke underskuddene med.

Historiske data i kommunens beregningsark i Momentum går tilbake til 2011. Vi ser av de historiske dataene at kommunens selvkostfond for vann har vært økende i perioden 2011-2014. Fra 2015 har fondet blitt tappet og man har hatt *negative selvkostresultat*. Revisors beregninger viser imidlertid at for perioden 2016-2019 var det fondsmidler for selvkostfondet vann som var mer enn fem år gamle. Grunnen til dette er at selv om kommunen har hatt negative selvkostresultat i perioden 2015-2021, så har man i årene før opparbeidet seg en *positiv fondsbeholdning* ved å ha positive selvkostresultat og renteinntekter. I 2020 og 2021 var fondsbeholdningen negativ, og kommunen har slik opparbeidet seg et negativt selvkostfond for vann. Vi ser videre av tabell 4 at kommunen har hatt stor variasjon i fondsbeholdningen sin fra 31.12.2016 med 14,7 millioner i pluss til 12,2 millioner i negativ fondsbeholdning i 2021.

Som det fremkommer av tabell 4 er det beregnet renter for selvkostfond vann for samtlige undersøkte år. Revisor har gjennomgått renteinntektene for alle år og disse er utregnet tråd med bestemmelsene i selvkostforskriften § 8 femte ledd og § 5 fjerde ledd.

Selvkostfond for avløp

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

Tabell 5: Opplysninger for selvkost for perioden 2016-2021, avløp

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Inntekter	5 871 317	5 582 091	7 053 015	5 900 383	5 411 951	5 698 479
Utgifter	5 896 352	6 540 258	7 910 822	7 816 415	5 470 314	6 542 808
Årets selvkost-resultat	-25 035	-958 167	-857 807	-1 916 032	-58 363	-844 329

Kilde: Momentum sine beregningsark

Vi ser av tabell 5 at selvkosttjenesten for avløp har hatt negativt selvkostresultat i samtlige undersøkte år. 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
Fonds-beholdning per 1.1	6 014 930	6 090 976	5 243 925	4 500 234	2 665 673	2 643 957
Endring i løpet av året	-25 035	-958 167	-857 807	-1 916 032	-58 363	-844 329
Renter	101 081	111 115	114 116	81 471	36 647	43 458
Fonds-beholdning 31.12	6 090 976	5 243 925	4 500 234	2 665 673	2 643 957	1 843 087

Kilde: Momentum sine beregningsark

Vi ser av tabell 6 at beløpene som er avsatt til selvkostfondet¹⁸ for hvert undersøkte år tilsvarer beløpene som fremkommer som årets selvkostresultat i tabell 5 for samme år. Det betyr at på samme måte som for selvkostområdet vann, så er underskuddene blitt trukket fra fondsbeholdningen for hvert undersøkte år. Det betyr at negative selvkostresultat er dekket inn fra brukerne ved å hente det fra selvkostfond for avløp.

Av kommunens beregningsark i Momentum som går tilbake til 2011 ser vi at kommunens selvkostfond har vært økende i perioden 2011-2014 og man har hatt positive selvkostresultat. I perioden 2015-2021 har fondet blitt tappet og man har hatt negative selvkostresultat. Revisors beregninger viser imidlertid at for de undersøkte årene har man hatt fondsmidler for selvkostfond avløp som var mer enn fem år gamle. Revisors beregninger viser at per 31.12.2021 var 1 456 279 kroner av fondsbeholdningen på 1 843 087 kroner mer enn fem år gamle. Dette tilsvarer 79 prosent av fondsbeholdningen. Selv om kommunen har hatt negative selvkostresultat i perioden 2015-2021, så har man i årene før opparbeidet seg en positiv fondsbeholdning ved å ha positive selvkostresultat. Dette er årsaken til at man i den undersøkte perioden 2016-2021 har hatt fondsmidler for selvkost som er mer enn fem år gamle.

¹⁸ Henviser her til beløpene som fremkommer under «endring i løpet av året»

Våre undersøkelser viser at per. 31.12.2021 var 1 456 279 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 midlene som per 31.12.2021 for selvkostfond som 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.

Utklipp 3: Selvkostfond/fremførbart underskudd 2020-2026, avløp

Selvkostfond/fremførbart underskudd	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Selvkostfond 01.01	2 665 673	2 643 957	1 843 087	460 198	5 868	74	1
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-58 363	-844 329	-1 410 987	-460 198	-5 868	-74	-1
+/- Kalkulert renteinntekt/rentekostnad, fond	36 647	43 458	28 099	5 868	74	1	0
Selvkostfond 31.12	2 643 957	1 843 087	460 198	5 868	74	1	0

Kilde: Etterkalkyle 2021

Som det fremkommer av tabell 6 er det beregnet renter for fondsbeholdningen for samtlige undersøkte år. Revisor har gjennomgått renteinntektene for alle år og disse er utregnet tråd med bestemmelsene i selvkostforskriften § 8 femte ledd og § 5 fjerde ledd.

Revisors vurderinger

Vestvågøy kommune har fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene. Videre viser våre undersøkelser at Vestvågøy kommune har beregnet renter for fondsbeholdningen for både vann og avløp for samtlige undersøkte år, og at disse er utregnet i tråd med selvkostforskriftens krav.

På bakgrunn av ovenstående funn er vår vurdering at revisjonskriteriene om at:

- *Vestvågøy kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene er **oppfylt**.*
- *Vestvågøy kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5 er **oppfylt**.*

Våre vurderinger knyttet til selvkostfond er for perioden 2016-2021. I denne perioden har kommunen hatt negative selvkostresultat for både vann og avløp for samtlige undersøkte år. Det betyr at de negative selvkostresultatene kommunen hadde i 2016 for vann på 1 676 843 kroner og avløp på 25 035 kroner ikke ble dekket inn ved at kommunen hadde positive selvkostresultat i samme størrelsesorden innen en femårs periode. Selvkostforskriften sier at et underskudd som er fremført, skal dekkes inn av et fremtidig overskudd 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.

Av kommunens årsmelding for 2021 fremkommer det informasjon om vann- og avløpstjenesten. Det fremkommer at: «*Vann og avløpssystemet er gammelt og har mangler, dette medførte lekkasjer.*» Det fremgår av årsmeldingen at: «*Det har vært behov for flere akutte reparasjoner og utskiftninger, samt en hendelse på Vik Vannbehandling.*» Revisors vurdering er at dette er kostnader knyttet til løpende vedlikehold og reparasjoner fordi vann og avløpssystemet er gammelt, men ikke større investeringer i vann og avløpsnett. Et eventuelt unntak fra lovbestemmelsen om at kommunen som *hovedregel skal ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år* er etter revisors syn derfor ikke gjeldende her.

På bakgrunn av ovenstående funn er vår vurdering at revisjonskriteriet om at:

- *Vestvågøy kommune skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år er **ikke oppfylt.***

På bakgrunn av at Vestvågøy kommune har hatt *negative* selvkostresultat for både vann og avløp i den undersøkte perioden 2016-2021, har vi ikke gjort en vurdering av revisjonskriteriet om at Vestvågøy kommune skal ha tilbakeført *positivt* selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år. Revisor vil likevel bemerke at vi har sett på historiske data for selvkostfond som går tilbake til 2011. Perioden 2011-2015 er før vår undersøkte periode som vi gjør vurderinger opp imot. Vi inkluderer likevel informasjon fra denne perioden, da vi ser det som hensiktsmessig informasjon for utviklingen i kommunens selvkostfond i 2016-2021. Våre beregninger viser at ved utgangen av 2021 var 79 prosent av fondsbeholdningen for avløp mer enn fem år gammel. Årsaken er at selv om kommunen har hatt negative selvkostresultat for avløp i perioden 2015-2021, så har man i årene før opparbeidet seg positiv fondsbeholdning ved å ha positive selvkostresultat. Våre undersøkelser viser imidlertid at dersom kommunen følger sin egen plan for bruk av selvkostfond avløp, så vil midlene som per 31.12.2021 var over fem år gamle være tilbakeført til forbrukerne i løpet av 2022 eller 2023.

Videre bemerker revisor at fondsbeholdningen for avløp har vært positiv i hele den undersøkte perioden fra 6,1 millioner i 2016 til 1,8 millioner i 2021, og at de negative selvkostresultatene har blitt trukket fra en positiv fondsbeholdning. For vann ble de negative selvkostresultatene i 2016, 2017, 2018 og 2019 dekket inn ved å hente midler fra en positiv fondsbeholdning for avløp. I 2020 og 2021 har underskuddene blitt satt på memoriakonto (huskekonto), siden kommunen ikke hadde fond til å dekke underskuddene med. I den undersøkte perioden har fondsbeholdningen for vann svinget mye fra en positiv fondsbeholdning på 14,7 millioner i 2016 til en negativ fondsbeholdning på 12,2 millioner kroner i 2021. Revisor bemerker at svingningene i Vestvågøy kommunes selvkostfond, særlig for selvkosttjenesten vann, fremstår store og at slike svingninger ikke er forenlig med et stabilt gebyrnivå over tid. Forholdet må ses i lys av den store fondsbeholdningen som kommunen har opparbeidet før 1.1.2016 samt relativt store svingninger i driftsutgiftene fra år til år for selvkostområdet vann.

4.5 Oppsummering av vurderinger og samlet konklusjon

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

Bakgrunnen for vår konklusjon på problemstillingen er våre vurderinger av revisjonskriteriene om at:

- Administrasjonen i Vestvågøy 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**.
- Vestvågøy kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost er **oppfylt**.
- Vestvågøy kommune skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost er **oppfylt**.
- Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene er **oppfylt**.
- Vestvågøy kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene er **oppfylt**.
- Vestvågøy kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5 er **oppfylt**.
- Vestvågøy kommune skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år er **ikke oppfylt**.

Når det gjelder den siste av vurderingene ovenfor, skal revisor få bemerke følgende: Generasjonsprinsippet er, som nevnt over, et sentralt hensyn som ligger bak selvkostforskriftens bestemmelser om tilbakeføring av positive selvkostresultat og inndekning av negative selvkostresultater innen en femårsperiode. Generasjonsprinsippet innebærer altså at dagens brukere av tjenestene ikke skal subsidiere fremtidige brukere og vice versa. Når situasjonen for Vestvågøy kommune har vært slik at det på grunn av store fondsbeholdninger har vært nødvendig å bygge fondsbeholdningene ned, nettopp for å ivareta generasjonsprinsippet, er denne nedbyggingen på kort sikt uforenlig med etterlevelse av selvkostforskriften § 8. Nedbygging av selvkostfond i den størrelsesorden som Vestvågøy kommune har hatt, har gjort det nødvendig å «gå med underskudd» i driften av selvkosttjenestene over noe tid, nettopp for å tilbakeføre tidligere akkumulerte overskudd til abonnentene. Revisor anser at disse forholdene gjenspeiler manglende etterlevelse av generasjonsprinsippet over lengre tid. Kommunen har imidlertid – i etterkant av slike nedbygginger av selvkostfondet – mulighet til å bringe sin praksis mer i samsvar med gjeldende regelverk. For selvkosttjenesten avløp sin del, ser kommuneadministrasjonen i så måte ut til å være «på rett vei». Når det gjelder vann, registrerer revisor at kommuneadministrasjonen – etter å ha bygget fondet ned over år – pr. 31.12.2021 hadde et betydelig negativt selvkostfond.

Etterlevelse av selvkostforskriftens bestemmelser om forvaltning av selvkostresultater ved bruk av fond, skal i prinsippet nettopp forhindre akkumulering av store positive fondsbeholdninger eller store negative beløp på memoriakonto. Revisor skal også få påpeke at et sentralt hensyn bak bestemmelsene om selvkostfond er at gebyrene som abonnentene belastes med, skal kunne holdes stabile og rimelig forutsigbare over tid.

5 UTTALELSE

Rapporten ble den 25.01.2023 sendt til kommunedirektør i Vestvågøy kommune for eventuell uttalelse. Vi mottok uttalelse fra kommunedirektør den 14.02.2023. Denne er gjengitt i sin helhet nedenfor. På bakgrunn av uttalelsen fra Vestvågøy kommune gjorde vi en ny vurdering av konklusjonen. Vi er enig med kommunen, og vi endret ordlyden i konklusjonen fra til dels til hovedsakelig

Utklipp: Uttalelse fra kommunedirektør

Fra: Gard Eide Larsen <Gard.EideLarsen@vestvagoy.kommune.no>

Sendt: tirsdag 14. februar 2023 21:30

Til: Oda Heggedal Longvastøl <oda.heggedal.longvastol@komrevnord.no>

Kopi: Morten Dyrstad <Morten.Dyrstad@vestvagoy.kommune.no>; Line Andreassen <Line.Andreassen@vestvagoy.kommune.no>

Emne: SV: Forvaltningsrevisjonsrapportutkast selvkost vann og avløp til uttalelse

Hei Oda!

Beklager sent svar. Vi har ingen vesentlige kommentarer til rapporten annet enn at den er grundig, og er et godt verktøy for oss i vårt kontinuerlige forbedringsarbeid. Det eneste måtte være bruken av verdien *til dels* i konklusjonen på problemstillingen, når 7 av 8 kriterier er oppfylt. Vi mener nok at begrepet *hovedsakelig* eller *i stor grad*, ville vært mer presist.

Takk igjen for grundig rapport og godt samarbeid!

Med vennlig hilsen

Gard Eide Larsen
Kommunalsjef Samfunn & teknikk
Ass. kommunedirektør

6 ANBEFALINGER

På bakgrunn av våre funn, vurderinger og konklusjon i denne forvaltningsrevisjonen anbefaler vi Vestvågøy kommune å

- vurdere kvaliteten i kommunens budsjettprosesser med henblikk på vann- og avløpstjenestene
- treffe tiltak for å sikre at kommunens forvaltning av selvkostresultater og selvkostfond er i tråd med gjeldende regelverk

7 REFERANSER

Lov og forskrifter

- 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)

Veiledere

- Kommunal- og moderniseringsdepartementets veileder til selvkostforskriften (H2465 – November 2020)

Diverse dokumenter

- Kommunens årsregnskap for perioden 2016-2021
- Momentum sine beregningsark for selvkost for 2021
- Forkalkyle selvkost vann og avløp 2020, 2021 og 2022
- Etterkalkyle selvkost vann og avløp 2019, 2020 og 2021
- Saksfremlegg til kommunestyret i perioden 2019-2021
- Forskrift om vann- og avløpsgebyrer i Vestvågøy kommune, vedtatt i kommunestyret den 22. juni 2004.

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 forvaltningsrevisjoner i Vestvågøy kommune:

<i>Arbeidsgiverrollen</i>	2022
<i>Internkontroll, saksbehandling, ulovlighetsoppfølging og tilsyn i byggesaker</i>	2021
<i>Meieriet kultursenter - Anskaffelser i prosjektgjennomføringen</i>	2018
<i>Meieriet kultursenter</i>	2017

