

FORVALTNINGSREVISJON

Selvkost, vann og avløp

Harstad kommune



Rapport 2023

Forord

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

Vi takker Harstad kommune for samarbeidet i gjennomføringen av forvaltningsrevisjonen.

Tromsø/Harstad, 11.1.2023

Knut Teppan Vik

Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor

Astrid Indrebø

Prosjektleder, forvaltningsrevisor

Inge Johannessen

Oppdragsansvarlig regnskapsrevisor

Björg-Karin Steinhaug

Prosjektmedarbeider, regnskapsrevisor

SAMMENDRAG

Selvkost innebærer at kostnadene ved å produsere en tjeneste skal dekkes gjennom gebyrer som brukerne av tjenestene betaler. I januar 2022 var det artikkel i Harstad Tidende om Harstad kommunes beregninger av selvkost på vann- og avløpstjenester. Senere har det vært flere medieoppslag knyttet til Harstad kommunes vann- og avløpstjenester og selvkostberegningene.

Problemstillingen som er besvart i forvaltningsrevisjonen er: *Overholder Harstad kommune gjeldende regler for beregning av selvkost for vann og avløp?*

Det følger av kommuneloven hvilke prinsipper som skal ligge til grunn for selvkost. I forskrift om beregning av selvkost er nærmere bestemmelser om hvordan beregningen skal gjøres. Til denne forskriften er det også veileder som utdypet bestemmelsene i forskriften. Dette er de sentrale kildene for utledning av revisjonskriterier som vi vurderer kommunens praksis opp mot.

I forvaltningsrevisjonen har vi sett på selvkostberegningene for 2021. Vi har gjennomgått regnskapsopplysninger og bilag. Vi har fått informasjon fra kommunen per e-post samt innhentet informasjon gjennom møter. Vi har også brukt informasjon fra saker administrasjonen har fremlagt for politisk behandling. Kommunen avgjør selv organisering av selvkosttjenestene. Så lenge regelverket for beregning av selvkost etterlevs, står kommunene fritt til å organisere tjenestene slik de anser det hensiktsmessig. Vann og avløp er en egen avdeling i enhet for drift og utbygging i Harstad kommune. En annen avdeling, Kjørekontoret, utfører tjenester på bestilling fra Vann og avløp, som deretter internfaktureres. I våre undersøkelser har vi gjennomgått samtlige interne fakturaer for regnskapsåret 2021.

Vår konklusjon er at Harstad kommune i hovedsak har overholdt gjeldende regler for beregning av selvkost for vann og avløp. Kommunens grunnlag for fastsettelse av kostnader ved disponering av bygg er det vi vurderer ikke er i tråd med reglene for beregning av selvkost. Grunnlaget for enkelte kostnader er ikke tilstrekkelig dokumentert til at revisor kan vurdere alle revisjonskriterier.

Konklusjonen baserer seg på følgende oppsummerte funn og vurderinger:

Vi vurderer at Harstad kommune har **oppfylt** følgende revisjonskriterier:

- Administrasjonen i Harstad 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
- Harstad kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost

Harstad kommune benytter fagsystemet Momentum til både budsjettering og etterkalkyle innen selvkost. Det utarbeides forkalkyler (budsjett) for kommende år, og disse legges frem for kommunestyret i forbindelse med fremleggelse av økonomiplan. I Momentum er også kommunens etterkalkyle (selvkostregnskap) for vann og avløp.

Når det gjelder revisjonskriteriet om at *alle direkte og indirekte kostnader som gjelder vann- og avløpstjenestene, skal inngå i selvkostberegningene*, har vi i vår gjennomgang ikke funnet kostnader som gjelder vann- og avløpstjenestene og som ikke inngår i selvkostberegningene. Vi vurderer revisjonskriteriet som **oppfylt**.

Vi har *ikke grunnlag* for å gjøre en fullstendig vurdering av revisjonskriteriet om at kostnader som påløper uavhengig av tjenesten ikke skal inngå i selvkost. Det knytter seg til at grunnlaget for enkelte kostnader etter vårt syn ikke er tilstrekkelig dokumentert. Dette gjelder ikke alle kostnader, men enkelte kostnader. Etter revisors vurdering kan kostnader knyttet til disponering av bygg til bruk innenfor VA samt kostnader til VA-anlegg i de kommunale veiene dokumenteres bedre, herunder bør det fremgå hvordan beløp er fastsatt. Vi har også bemerket dette i forbindelse med ompostering av et bilag som gjelder vedlikeholdsarbeid. Manglende dokumentasjon av grunnlaget for kostnadene gjør det krevende å ettergå om det kan være kostnader som påløper uavhengig av tjenestene som kan inngå i selvkost.

Vann og avløp ble i 2021 belastet med i overkant av kr 400 000 hver for «bruk av kommunal gategrunn». Dette knytter seg til at det i de kommunale vegene er anlagt kommunale VA-anlegg, og at dette medfører ekstra ulempe/kostnader for vegene. Det fremgår av notat fra drifts- og utbyggingstjenesten at det godtgjøres gjennom en leieavtale til en fast sum som skal ivareta generelle merkostnader med drift og vedlikehold. Det foreligger imidlertid ikke en egen avtale eller dokumentasjon som viser hvordan en har kommet frem til beløpet. Kommunen har opplyst at beløpet er basert på erfaring og skjønnsmessig fastsatt. Videre har de vist til at «leie» ikke er riktig begrep, da det er snakk om vedlikeholdskostnader

Vann og avløp ble i 2021 belastet med kr 178 000 hver for «leie/disponering av bygg». Beløpet er basert på størrelsen på arealene de disponerer, og en fast kvadratmeterpris for disse. Denne er kr 300, med unntak av lagerarealer hvor kvadratmeterprisen er kr 250. Kommunen opplyste i møte med oss at kvadratmeterprisen er skjønnsmessig fastsatt og at ordet «leie» er misvisende – det er ikke snakk om internhusleie. Harstad kommune eier de aktuelle byggene og de avskrives. Avskrivningene for byggene belastes ikke selvkostregnskapet. Vi har spurt Harstad kommune om hvorfor det benyttes en skjønnsmessig fastsatt kvadratmeterpris fremfor avskrivninger som grunnlag for kostnader ved «leie/disponering av bygg». Kommunen har opplyst at kvadratmeterprisen er ment å reflektere kalkulatoriske renter og kalkulatoriske avskrivninger på de bygningsmessige investeringene som er gjort, men det er ikke utarbeidet beregninger på dette. De har også opplyst at dette er en praksis som har vært utført over mange år og har vist seg å være oversiktlig samt at det gir forutsigbarhet. Videre har de opplyst at de er kjent med at dette kan gjøres mer konkrete beregninger av. Det følger av selvkostregelverket at det skal benyttes kalkulatoriske avskrivninger og renter på selvkost. Avskrivninger skal beregnes ut fra prisen på anskaffelsestidspunktet fratrukket byggelånsrenter, anleggsbidrag og andre inntekter som knytter seg til investeringsutgiftene. Videre skal det beregnes rentekostnader ut fra årets gjennomsnittlige restverdi på de varige driftsmidlene og kalkylerenten.

Revisjonskriteriet om at Harstad kommune skal ha dokumentasjon for beregningen av selvkost, vurderer vi som *oppfylt*. Gjennom Momentum er det dokumentert hvordan selvkost er beregnet. Det følger av veileder til selvkostforskriften at dokumentasjonen skal vise hvilke kostnader som er tatt med, fordelingsnøkler og utledning av disse, beregning av kapitalkostnader og inntekter som er trukket fra i selvkostberegningen. Dokumentasjonen skal også vise gebyrinntektene, overskudd og underskudd og fremføring av disse. Dette fremgår av Harstad kommunes dokumentasjon. Vi har bemerket at *grunnlaget* for enkelte kostnader ikke er tilstrekkelig dokumentert, men selve beregningene av selvkost er dokumenterte.

Revisjonskriteriet om at *Harstad kommunes vann- og avløpsgebyrer ikke skal overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpstjenestene* innebærer at selvkostregnskapet over tid skal gå i null. Inntektene består av gebyrer og disse skal dekke de

nødvendige kostnadene. Det innebærer at inntektene (gebyrene) skal dekke de nødvendige kostnadene ved å produsere tjenestene. Hva som er å regne som nødvendige kostnader, henger sammen med revisjonskriteriet om at kostnader som påløper uavhengig av tjenesten ikke skal inngå i selvkost. Vi har derfor **ikke grunnlag** for å gjøre en fullstendig vurdering av dette revisjonskriteriet.

Harstad kommune har hatt positiv fondsbeholdning for både vann og avløp. I 2021 ble fondene for både vann og avløp brukt opp, og det er nå et underskudd for begge tjenestene som skal dekkes inn i løpet av fem år. I henhold til selvkostregelverket skal positivt selvkostresultat tilbakeføres til brukerne innen fem år. Det vil si at et positivt selvkostresultat i 2016 i løpet av 2021 skulle tilbakeføres til brukerne. Det finner vi er gjort for både vann og avløp. Harstad kommune har også årlig beregnet renter på fondsbeholdning og brukt den rentesatsen selvkostregelverket angir.

Vi vurderer med bakgrunn i dette at Harstad kommune har **oppfylt** følgende revisjonskriterier:

- Harstad kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene
- Harstad kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5
- Harstad kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenestene innen fem år

Revisjonskriteriet om at Harstad kommune som hovedregel skal ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år er ikke aktuelt å vurdere, fordi det ikke har vært negativt selvkostresultat som skulle dekkes inn innen 2021.

Grunnlaget for interne faktureringer fra Kjørekontoret er gjenstand for kontroll før de belastes vann og avløp i regnskapet. Det registreres arbeidstimer samt timer til bruk av maskiner. Arbeidsleder ved Kjørekontoret godkjenner timeregistreringene for arbeid som er utført, og konsulent ved Drift- og utbyggingstjenesten genererer fakturagrunnlaget som belastes regnskapet. Selve fakturaen er ikke gjenstand for attestasjon og anvisning, noe kommunen har opplyst skyldes at to-trinnskontroll (attestasjon og anvisning) allerede er gjort gjennom forannevnte kontroller. I vår gjennomgang av interne faktura fant vi tre slike faktura som skulle til Kvæfjord kommune, men som er belastes Harstad kommune. Beløpet er ikke vesentlig. Vi fant også enkelte faktura hvor antallet maskintimer var høyere enn arbeidstimer. Kommunen har opplyst at årsaken er at det på faktureringsstidspunktet var kommet flere timelister med maskintimer enn tilhørende mannskapslister. I tilfeller hvor ikke maskinlister og arbeidstimer godkjennes samtidig, stiller revisor spørsmål ved hvordan det i godkjenningen sikres samsvar mellom hvem som har vært på jobb, hva de har gjort og hvilke maskiner som er brukt. Revisor anser at internkontrollen knyttet til interne faktureringer kan forbedres.

Oppsummert har vi vurdert at Harstad kommune har oppfylt de fleste revisjonskriteriene vi har utledet. Vi har ikke funnet vesentlige avvik fra reglene for beregning av selvkost. Vi har vurdert at kommunens kostnader for disponering av bygg bør beregnes konkret fremfor bruk av skjønnsmessig fastsatt kvadratmeterpris. Vi har funnet enkelte feil, ved at utgifter feilaktig er belastet selvkostregnskapet. Dette gjelder små beløp og vurderes ikke som vesentlige feil. Våre bemerkninger knytter seg til dokumentasjon av grunnlaget for og kontroll med enkelte utgifter.

Vi viser til rapportens kapittel 5 for ytterligere oppsummering av våre funn og vurderinger.

Kommunedirektørens uttalelse til rapporten er gjengitt i kapittel 6. I uttalelsen har kommunedirektøren redegjort for at det er igangsatt arbeid med bakgrunn i de forbedringspunktene denne rapporten viser. Da kommunen allerede har igangsatt arbeid, er vår anbefaling til Harstad kommune å videreføre/ferdigstille arbeidet med:

- Å gjennomgå rutinene for utgiftsfordeling, herunder å sikre tilstrekkelig internkontroll
- Å sikre god dokumentasjon av grunnlaget for kostnader som belastes selvkost
- Å endre beregningen av kostnader som gjelder disponering av lokaler til direkte belastning av kalkulatoriske renter og avskrivninger

Innholdsfortegnelse

Sammendrag	1
1 Innledning	6
1.1 Bakgrunn og bestilling	6
1.2 Vann og avløpstjenestene og selvkost.....	6
2 Problemstilling og revisjonskriterier	9
2.1 Problemstilling	9
2.2 Revisjonskriterier	9
3 Metode, datamateriale og avgrensning	13
3.1 Metode og datamateriale	13
3.2 Gyldighet og pålitelighet.....	13
3.3 Avgrensninger	14
4 Selvkostberegninger	15
4.1 For- og etterkalkyler.....	15
4.2 Henførbare kostnader	16
4.2.1 Direkte kostnader	16
4.2.2 Indirekte kostnader.....	25
4.3 Selvkostfond.....	26
5 Oppsummering, vurderinger og konklusjon	28
6 Uttalelse	32
7 Anbefalinger	35
8 Referanser	36

1 INNLEDNING

1.1 Bakgrunn og bestilling

I møte 8.2.2022 behandlet kontrollutvalget drøftingssak om selvkost vann og avløp (sak 6/22). I saksutredningen er det vist til artikkel i Harstad Tidende 25.1.2022 som handler om kostnader som belastes selvkostområdene vann og avløp. Kontrollutvalget ba sekretariatet utarbeide forslag til bestilling av forvaltningsrevisjon rettet mot etterlevelse av selvkostbestemmelsene. I møte 8.3.2022 behandlet kontrollutvalget slikt forslag til bestilling (sak 10/22) og vedtok å bestille forvaltningsrevisjon i henhold til bestilling utarbeidet av sekretariatet. I møte 26.4.2022 (sak 17/22) behandlet kontrollutvalget KomRev NORDs overordnede prosjektskisse for forvaltningsrevisjonen og vedtok å godkjenne denne som utgangspunkt for det videre arbeidet.

Våren 2022 har det vært flere medieoppslag knyttet til Harstad kommunes beregninger av selvkost innenfor vann- og avløpstjenestene, herunder om hvilke kostnader som belastes selvkostområdet.

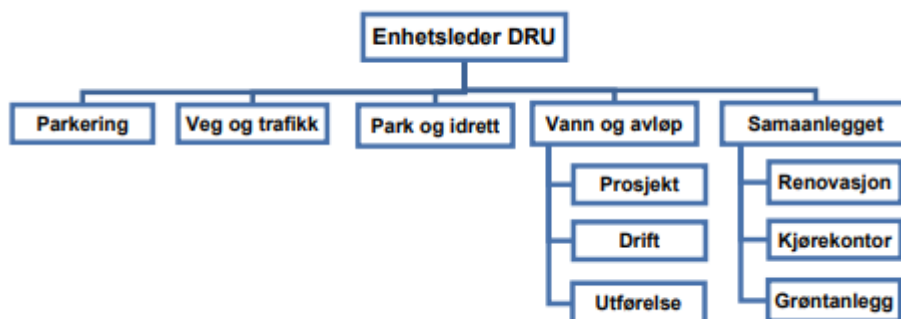
Kontrollutvalgets formål med forvaltningsrevisjonen er å avklare om kommunens fordeling av kostnader knyttet til vann- og avløpstjenestene er i samsvar med reglene om selvkost.

Selvkost er kostnadene som direkte og indirekte gjelder tjenesten som det betales gebyr for, og omfatter både faste og variable drifts- og kapitalkostnader. Kommunene kan produsere enkelte tjenester til selvkost, som innebærer at kostnadene ved å produsere tjenesten dekkes gjennom gebyrer som betales av brukerne. For renovasjonstjenester er det krav om selvkost. For andre tjenester, som vann og avløp, kan kommunen velge å produsere disse helt eller delvis til selvkost. Det er vanlig at kommunene benytter selvkost for vann- og avløpstjenestene, og Harstad kommune produserer disse tjenestene til 100 % selvkost. Det vil si at kostnadene ved å produsere tjenestene skal dekkes av gebyrer som mottakerne av tjenestene (innbyggerne) betaler.

1.2 Vann og avløpstjenestene og selvkost

Vann og avløp er en egen avdeling i enheten Drifts- og utbyggingstjenesten. Utklipp 1 viser organisasjonskart for enheten.

Utklipp 1: Organisering, drift- og utbyggingstjenesten



Som det fremgår av organisasjonskartet i utklipp 1, er avdelingen *Vann og avløp* delt i tre; VA prosjekt, VA drift og VA utførelse.

Avdeling for vann og avløp har ansvaret for alle vann- og avløpstjenester i Harstad kommune og Kvæfjord kommune. Det er inngått avtale om administrativt vertskommunesamarbeid for tjenestene til Kvæfjord kommune etter kommuneloven § 20-2¹.

Avdeling for vann og avløp ivaretar hele den direkte oppgavekjeden bestående av planlegging, utbygging, forvaltning, drift og vedlikehold av alle kommunens vann- og avløpsanlegg. *VA Prosjekt* forestår alt av fornyelse, det vil si nyanlegg og forbedring av eksisterende anlegg. Dette kan gjøres enten i egenregi eller ved å benytte eksterne leverandører. *VA Drift* ivaretar drift og forvaltning av anleggene, som for eksempel vannprøver og dialog med byggesaksavdelingen. *VA Drift* har også en bestillerrolle overfor *VA utførelse* og *Kjørekontoret*. En del av disse oppdragene er faste og inngår i et årshjul. I tillegg bestilles oppgaver ved behov når det oppstår mer uforutsette/akutte forhold, eksempelvis behov for skifte av et rør.

Kjørekontoret er en del av avdelingen Samaanlegget. Samaanlegget er ikke underlagt regelverk om selvkost, men Harstad kommune har valgt å legge til grunn selvkostprinsippet for driften av avdelingen. Det innebærer at utgifter forbundet med tjenestene som utgangspunkt skal dekkes av inntektene. Samaanlegget har ansvaret for alle utførende anleggstjenester i Harstad kommune og Kvæfjord kommune. *Kjørekontoret* arbeider etter et årshjul hvor oppgaver fra flere avdelinger inngår. *Kjørekontoret* utfører oppgaver fra avdelingene vei, VA og park. De leverer også tjenester til alle kommunale formålsbygg.

Hovedvannverket i kommunen er *Harstad vannverk* som forsyner om lag 22 000 innbyggere med vann. Om lag 2000 innbyggere forsynes med vann fra distriktsvannverkene; Bjarkøy, Fenes-Sandsøy, Lundenes-Kjøtta, Grøtavær, Klatran og Sandtorg. Vannverkene er godkjent av Mattilsynet etter bestemmelsene i drikkevannsforskriften. I Harstad kommune er ca. 90 % av innbyggerne tilknyttet kommunale avløpsanlegg.

Avdeling for VA ivaretar også slamområdet, som er et relativt lite tjenesteområde. Slam-tjenestene omfatter tømning av private slamavskillere, som det følger av forskrift at kommunen skal tømme. Tømning av disse skjer annet hvert år.

I mars 2022 behandlet kommunestyret sak om gjennomgang av selvkostområdene for VARS (vann, avløp, renovasjon og slam). Kommunestyret vedtok å ta saken til orientering, og at driften av selvkostområdene skulle videreføres etter dagens hovedmodell. Det følger videre av vedtaket at kommunedirektøren gjør vurderinger av fagområdenes omfang i forbindelse med løpende behandling av Budsjett- og økonomiplan (BØP).

Organisering av selvkosttjenester er opp til den enkelte kommune. Tjenesteproduksjonen kan skje gjennom en egen enhet eller avdeling i kommunen, av flere avdelinger i fellesskap eller gjennom å organisere selvkosttjenestene i eget selskap. I Harstad kommune utfører *Kjørekontoret* en del oppgaver på vegne av vann og avløp. Det er dermed flere avdelinger involvert i tjenesteproduksjonen. Det sentrale for etterlevelsen av selvkostregelverket er at kommunen har systemer som sikrer at utgifter og inntekter som gjelder selvkosttjenesten, belastes det aktuelle selvkostområdet – uavhengig av hvordan tjenestene er organisert.

¹ En kommune (samarbeidskommune) kan avtale med en annen kommune (vertskommune) at vertskommunen skal utføre oppgaver og treffe vedtak i saker som ikke har prinsipiell betydning.

Harstad kommune benytter eget fagsystem for både forkalkyler (budsjettering) og etterkalkyle (selvkostregnskap) innen selvkost. Fagsystemet leveres av Envidan Momentum og benyttes av mange kommuner. Endelig selvkostberegning (etterkalkyle) er en del av den årlige regnskapsavslutningen. I forbindelse med denne benytter Harstad kommune konsulenthjelp fra Envidan Momentum.

2 PROBLEMSTILLING OG REVISJONSKRITERIER

2.1 Problemstilling

For denne forvaltningsrevisjonen gjelder følgende problemstilling:

Overholder Harstad kommune gjeldende regler for beregning av selvkost for vann og avløp?

2.2 Revisjonskriterier

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

- Lov 22.6.2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)
- Lov 16.3.2012 nr. 12 om kommunale vass- og avløpsanlegg (vass- og avløpsanleggslova)
- Forskrift 1.6.2002 nr. 931 om begrensnng av forurensning (forurensningsforskriften)
- Forskrift 11.12.2019 nr. 1731 om beregning av samlet selvkost for kommunale og fylkeskommunale gebyrer (selvkostforskriften)
- Veileder til selvkostforskriften H-2465, Kommunal- og moderniseringsdepartementet 2020

Det følger av lov om kommunale vass- og avløpsanlegg § 3 at eier av eiendom med tilknytning til kommunal vann- eller avløpsledning skal betale vann- og avløpsgebyr til kommunen. Forurensningsforskriften § 16-1 fastslår at vann- og avløpsgebyrer fastsatt i medhold av loven ikke skal overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren. Det følger også av bestemmelsen at kommunen i forskrift fastsetter regler for beregning og innkreving av vann- og avløpsgebyrene samt gebyrenes størrelse, innenfor rammene av selvkostforskriften. Slik forskrift ble vedtatt av kommunestyret i Harstad 14.3.2013. Av denne følger at kommunenes abonnemeter (eier/fester av eiendom som er tilknyttet kommunal vann- og/eller avløpsledning) betaler for vann- og avløpsgebyrer levert av kommunen. Det følger av forskriften at følgende gebyrtyper gjelder:

- Tilknytningsgebyr
- Årsgebyr (abonnementsgebyr og forbruksgebyr)
- Gebyr for midlertidig tilknytning
- Avlesningsgebyr

Tilknytningsgebyr er engangsgebyr for tilknytning til vann- og/eller avløpstjenester. Årsgebyr betales av alle abonnemeter.

Det følger av kommuneloven § 15-1 at *samlet selvkost for en tjeneste skal tilsvare merkostnaden ved å yte tjenesten*. Samlet selvkost 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.

Ifølge forurensningsforskriften § 16-1 skal det før kommunen gjør vedtak om gebyrenes størrelse, foreligge et overslag over kommunens antatte direkte og indirekte kostnader til drift,

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

Forskrift om beregning av samlet selvkost for kommunale og fylkeskommunale gebyrer (selvkostforskriften) trådte i kraft 1.1.2020. Før dette var det ikke egen forskrift om beregning av selvkost, men retningslinjer kommunen var anbefalt å følge. Kommunal- og moderniseringsdepartementet har utarbeidet veileder til selvkostforskriften². I det videre benytter vi veilederen til å utdype innholdet i forskriften der det er relevant.

Av forskriftens § 2 følger at *selvkost er kostnadene som direkte og indirekte gjelder produksjonen av tjenesten det skal betales gebyr for, og omfatter både faste og variable drifts- og kapitalkostnader. Kostnader som påløper uavhengig av tjenesten, skal ikke inngå i selvkost. Inntekter som knytter seg til kostnader som omfattes av selvkost skal trekkes fra.*

Bestemmelsen viser til *direkte og indirekte kostnader*. Direkte og indirekte driftskostnader er nærmere omtalt i forskriftens § 4:

Kapitalkostnader omfatter kostnader til arbeid, varer og tjenester som brukes for å produsere og yte selvkosttjenesten.

Indirekte driftskostnader omfatter kostnader knyttet 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.

Direkte kostnader omfatter alle kostnader som er direkte forbundet med å produsere og yte tjenesten som det skal betales gebyr for. Det er bare den andelen av virksomhetens kostnader som gjelder produksjonen av den aktuelle tjenesten som kan henføres til selvkost som direkte driftskostnader. Som det fremgår av bestemmelsen, skal kostnader til administrativ ledelse holdes utenfor. Dersom en administrativ leder utfører arbeid som er direkte forbundet med produksjonen av selvkosttjenesten (annet arbeid som ikke regnes som administrativ ledelse), regnes dette som direkte driftskostnader. Dersom 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.

Indirekte kostnader omfatter kunderelaterte funksjoner og interne funksjoner som ytes til selvkosttjenesten. Det kan være kundeservice, fakturering og behandling av enkeltsaker (eksempelvis behandling av søknader og klager), personaltjenester, juridiske tjenester, regnskap, arkiv, IKT mv. Andelen indirekte kostnader som tas med i selvkostberegningen, skal gjenspeile selvkosttjenestens bruk av funksjonene. Ofte vil det ikke være mulig å beregne de indirekte kostnadene med full presisjon, men beregningene må reflektere faktisk bruk av funksjonene så godt som mulig. I mange tilfeller vil det være hensiktsmessig å tilordne indirekte kostnader til selvkost ved hjelp av faste *fordelingsnøkler* som oppdateres med jevne mellomrom. Det gjøres da 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.

² H-2465.

Direkte og indirekte kostnader omfatter også kapitalkostnader. Kapitalkostnader omfatter avskrivninger og nedskrivninger av varige driftsmidler, reversering av nedskrivninger og beregnede rentekostnader, jf. forskriftens § 5. Avskrivningene skal beregnes ut fra prisen på anskaffelsestidspunktet fratrukket byggelånsrenter og anleggsbidrag og andre utgifter som knytter seg til investeringsutgiftene. Videre følger det av bestemmelsen at avskrivningene skal foretas planmessig over den utnyttbare levetiden til det varige driftsmidlet. 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.

I veileder til selvkostforskriften står 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.* Det følger av selvkostforskriften § 9 at kommunen skal ha dokumentasjon for hvordan beregningen av samlet selvkost er gjort. Dokumentasjonen skal oppbevares i minst fem år.

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 ved å finansiere et fremtidig underskudd seneste 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 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.

Ovennevnte innebærer at som hovedregel skal selvkostregnskapet gå i null sett over en femårsperiode.

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.

Med bakgrunn i det ovennevnte utleder vi følgende revisjonskriterier for beregning av selvkost og selvkostkalkyle:

- *Harstad kommunes vann- og avløpsgebyrer skal ikke overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren*
- *Administrasjonen i Harstad 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*
- *Harstad kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost*
- *Alle direkte og indirekte kostnader som gjelder vann- og avløpstjenestene skal inngå i selvkostberegningene*
- *Kostnader som påløper uavhengig av tjenesten, skal ikke inngå i selvkost*
- *Harstad kommune skal ha dokumentasjon for beregningen av selvkost*

Vi har utledet følgende revisjonskriterier for håndtering av underskudd og overskudd (fond):

- *Harstad kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene*
- *Harstad kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5*
- *Harstad kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultatet til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år*
- *Harstad 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 kapitlene de brukes i.

3 METODE, DATAMATERIALE OG AVGRENSING

3.1 Metode og datamateriale

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i henhold til gjeldende standard for forvaltningsrevisjon³. Oppstartsmøte for forvaltningsrevisjonen ble avholdt 24.8.2022 på Teams. Fra Harstad kommune deltok enhetsleder for drift og utbygging, avdelingsleder for vann og avløp, avdelingsleder Samaanlegget, konsulent i drift og utbygging, økonomisjef og regnskapsleder. Enhetsleder har vært revisors kontaktperson i gjennomføringen av forvaltningsrevisjonen.

Som Harstad kommunes revisor reviderer KomRev NORD gjennom årsoppgjørrevisjonen selvkostområdet. Gjennom denne årsoppgjørrevisjonen for 2021 ble det undersøkt blant annet om det er samsvar mellom kommunens årsregnskap og selvkostregnskapet, om det foreligger dokumentasjon for selvkostberegningen, om kalkulatoriske kostnader er beregnet riktig – herunder om årets og forrige års anskaffelser er aktivert i beregningsarkene, og om overskudd/underskudd er korrekt håndtert. I denne forvaltningsrevisjonen har vi basert oss på arbeidet gjennom årsoppgjørrevisjonen der det er relevant. En forvaltningsrevisjon muliggjør mer dyptgående undersøkelser av kommunens selvkostberegninger. Som kommunens revisor har vi også tilgang til økonomisystemene, og vi har gjort uttrekk fra regnskapet som viser utgifter som er belastet selvkostområdet. Vi har også hentet ut utvalgte bilag for nærmere kontroll. I tillegg har vi gjennomgått Momentum, hvor selvkostkalkylene utarbeides.

Datainnsamlingen består av gjennomgang av regnskapsopplysninger, bilag og informasjon fra kommunen per e-post samt innhenting av muntlig informasjon gjennom møter. Vi har også brukt informasjon fra saker administrasjonen har fremlagt for politisk behandling. Som redegjort for i kapittel 1, utfører Kjørekontoret tjenester på bestilling fra Vann og avløp, som deretter internfaktureres. I våre undersøkelser har vi gjennomgått samtlige interne fakturaer for regnskapsåret 2021.

Harstad Tidende har skrevet flere artikler om selvkostområdene vann og avløp, herunder om hvilke kostnader som er belastet selvkost. En journalist i Harstad Tidende tok kontakt med oss med tilbud om å fremlegge den informasjon og dokumentasjon han var i besittelse av. Dette takket vi ja til, og vi har avholdt et møte. Før vi hadde møte med journalisten i Harstad Tidende, ble kommuneadministrasjonen orientert om at vi ville få informasjon fra journalisten. Revisor har på selvstendig grunnlag vurdert opplysningene vi ble forelagt, og hvorvidt de ga grunnlag for nærmere undersøkelser. Alle forhold som omtales i rapporten, har KomRev NORD selv undersøkt og innhentet opplysninger om.

3.2 Gyldighet og pålitelighet

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.

³ 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

Vi har gjennomgått selvkostberegningene og regnskapsopplysninger. Vi har stilt spørsmål til kommunen der det har vært behov. Fra kommunens side har ansatte med sentrale roller i både tjenesteproduksjonen og økonomi besvart spørsmålene.

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. Med bakgrunn i vår gjennomgang av Harstad kommunes selvkostberegninger har vi ikke gjort funn som gir grunn til å tro at dette i vesentlig grad er tilfellet her.

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 våre beskrivelser av datamaterialet for kommunen og innarbeidet supplerende opplysninger i rapporten.

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

3.3 Avgrensninger

Forvaltningsrevisjonen gjelder i hovedsak Harstad kommunes selvkost for vann og avløp i 2021. Dette er siste år det foreligger selvkostberegninger og -kalkyler for. For å vurdere hvorvidt kommunen har overholdt enkelte bestemmelser i selvkostregelverket, er det nødvendig å se flere år i sammenheng. Der det er relevant, har vi gjort det.

4 SELVKOSTBEREGNINGER

Overholder Harstad kommune gjeldende regler for beregning av selvkost for vann og avløp?

Revisjonskriterier

- Harstad kommunes vann- og avløpsgebyrer skal ikke overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren
- Administrasjonen i Harstad kommune skal forelegge for kommunestyret forkalkyler som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene
- Forkalkylerne bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan
- Harstad kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost
- Alle direkte og indirekte kostnader som gjelder vann- og avløpstjenestene, skal inngå i selvkostberegningene
- Kostnader som påløper uavhengig av tjenesten skal ikke inngå i selvkost
- Harstad kommune skal ha dokumentasjon for beregningen av selvkost
- Harstad kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene
- Harstad kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5
- Harstad kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenestene innen fem år
- Harstad kommune skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år

4.1 For- og etterkalkyler

Forkalkyler utarbeides i fagsystemet for selvkost, Momentum. I systemet inngår *prognose-, budsjett- eller økonomiplan*. Her kan en velge årstall frem i tid for å se prognose. I budsjett- og økonomiplan 2021-2024⁴ inngår informasjon om vann- og avløpstjenestene, herunder prognose for gebyrer de neste fire årene. Det inngår også oversikt over vedtatte tiltak de neste fire årene og beskrivelse av nye tiltak.

Etterkalkyle utarbeides som nevnt i Momentum. Dette er en spesifisert etterkalkyle. I note til regnskapet gis en oversikt over årets resultat for selvkostområdet, og det er en «komprimert» etterkalkyle.

Note for selvkostområdene vann og avløp til regnskapet 2021 er gjengitt i utklipp 2.

⁴ Behandlet av kommunestyret 3.12.2020, sak 198/2020.

Utklipp 2: Selvkostnote 2021, vann og avløp

Selvkostområde vann		Selvkostområde avløp	
Vedtatt dekningsgrad i %	100%	Vedtatt dekningsgrad i %	100%
Gebyrinntekter	40 935 353	Gebyrinntekter	36 677 011
Beregnet selvkost (kostnader)	57 858 097	Beregnet selvkost (kostnader)	52 091 197
Selvkostresultat (over-/underskudd)	-16 922 744	Selvkostresultat (over-/underskudd)	-15 414 185
Avsetning til selvkostfond		Avsetning til selvkostfond	
Bruk av selvkostfond	11 544 000	Bruk av selvkostfond	14 425 034
Dekning av fremført underskudd		Dekning av fremført underskudd	
Fremføring av årets underskudd		Fremføring av årets underskudd	
2.9200.6505		2.9200.6505	
Akkumulert underskudd til fremføring	5 318 448	Akkumulert underskudd til fremføring	857 748
2.5108.9030 Bundet fond		2.5108.9040 Bundet fond	
Bokført verdi 31.12	0	Bokført verdi 31.12	0

4.2 Henførbare kostnader

4.2.1 Direkte kostnader

Kommunens regnskapsføring skal følge en funksjonskontoplan.⁵ For tjenesteområdet vann er det to funksjoner som brukes; 340 *Produksjon av vann* og 345 *Distribusjon av vann*. For tjenesteområdet avløp er det også to funksjoner som brukes; 350 *Avløpsrensing* og 353 *Avløpsrensing*. Revisor har undersøkt at det er samsvar mellom beløpet som fremgår av kommunens regnskapsføringer på disse funksjonene, og beløp som fremgår av etterkalkylen for selvkost i Momentum.

Samlede direkte utgifter ført på tjenesteområdet vann var kr 33 271 329 i 2021. For avløp var det kr 32 856 678. Fra 2020 til 2021 har det vært en betydelig økning i kommunens direkte kostnader innenfor både vann og avløp. Bakgrunnen for dette er at kommunen har utført planlagt vedlikehold som er finansiert av fond på selvkostområdet. Kommunen har opplyst at fondsmidlene i hovedsak er brukt til planlagt vedlikehold. I tillegg var det en gebyrfri måned for abonnentene.

Revisor har gjennomgått de direkte kostnadene og funnet det relevant å se nærmere på enkelte av disse:

- Utgifter til vedlikehold. Disse økte fra 2020 til 2021 med bakgrunn i ovennevnte. Vi har gjort en stikkprøvekontroll av om fordeling mellom drift og investering fremstår riktig, og vi fått informasjon fra kommunen om hva arbeidet som fremgår av faktura ført på vedlikehold, gjelder
- Leie av lokaler og grunn
- Kjøp fra kommuner
- Overføring til andre (private)

Vi har også kartlagt nærmere hvilke oppgaver Kjørekontoret utfører på vegne av/bestilling fra VA og hvordan dette faktureres/belastes selvkost.

Utgifter til vedlikehold

Vi har gjort et utvalg av bilag som gjelder utgifter til vedlikehold, og vi har fått informasjon fra kommunen om hva arbeidene gjelder. Basert på informasjonen kommunen har gitt, har vi

⁵ Funksjonskontoplanen er utarbeidet av Statistisk Sentralbyrå (SSB). Formålet er at inntekter/utgifter kategoriseres etter hvilke tjenester (funksjoner) de tilhører.

ikke funnet at det er utgiftsført investeringsutgifter i driftsregnskapet. Kommunen opplyste også at når det gjelder skillet mellom utgifter til drift og investeringer, er det noe økonomi/regnskap er oppmerksomme på og også gjør kontroller av.

I vår gjennomgang fant vi et bilag som var en e-post med informasjon om et beløp som skulle omposteres fra veg til vann og avløp. Det var ikke henvisning til fakturagrunnlag i bilaget, noe revisor i møte med kommunen påpekte at det skal være. Dette bilaget gjaldt to prosjekter, hvorav det største beløpet gjaldt arbeid med Gamtoftveien. Dette arbeidet er omtalt i media. Kommunen forklarte at arbeidet i Gamtoftveien i utgangspunktet var et veg-prosjekt og at avdeling for veg startet prosjektet. Fornying av toppdekket i Gamtoftveien var et vedlikeholdstiltak i kommunens asfaltprogram for 2021. Vann og avløp hadde i utgangspunktet ingen planer om utskifting av spillvann og overvann. Vannledninger med tilhørende kummer tilhører Kilbotn vannverk, som er et privat vannverk. Det ble under forberedelsene til gjennomføring av asfalttiltaket avdekket at det var problem med VA-kommene på strekningen. Det var særlig knyttet til høyden på kummene i forhold til vegen og muligheter for å justere høydene på kummene til vegnivået, men kummene var også i dårlig forfatning. Kommunen har opplyst at det ble gitt pålegg fra vegmyndigheten om at det måtte utføres utbedring av kummene i forkant av asfalteringen. Det ble gjort med bakgrunn i gjeldende ledningsforskrift for ledninger i offentlig veg, hvor ledningseiere er ansvarlig for disse kostnadene.⁶

Kommunen har opplyst at etter en nærmere vurdering fra VA-avdelingen ble det besluttet å prioritere et samlet vedlikehold og tilhørende kummer i Gamtoftveien. Med bakgrunn i dette var det enighet om at VA-avdelingen overtok anleggsstedet for gjennomføring av sine tiltak. Det ble samtidig gjort avtale med Kilbotn vannverk om at de også skulle foreta en utbedring/vedlikehold på sitt anlegg på strekningen. Vedlikeholdsmidlene for kommunale veger i 2021 knyttet til asfaltering av Gamtoftveien utgjorde kroner 519 000, og disse ble omdisponert til andre vedlikeholdstiltak innen kommunale veger i 2021.

Det var ikke et eget investeringstiltak knyttet til dette VA-tiltaket med tilhørende budsjett, har kommunen opplyst. Tiltakene ble prioritert innen driftsbudsjettets vedlikeholdsmidler da arbeidet bestod i utskifting av eksisterende anlegg av spill- og overvannsanlegg. Årlig vedlikeholdsbudsjett utgjør årlig ca. 10,3 millioner kroner for vann og 11,5 millioner kroner for avløp.

Tiltakene har omfattet graving og igjenfylling av grøfter, innkjøp og legging/montering av ledninger og kummer, samt reetablering av vegen til underkant av asfaltdekket. For kostnader med reetablering av vegen, har kommunen vist til at det er hjemlet i den nasjonale ledningsforskriften og retningslinjer for graving i kommunale veger i Harstad.

Arbeidene i Gamtoftveien ble påbegynt i 2021 og slutført høsten 2022. Kommunen har opplyst at arbeidene var særlig krevende på grunn av at denne veien var eneste atkomst til deler av området og at det under arbeidet framkom behov for liten utvidelse av grøftebredden. Videre har de opplyst at midler for asfaltering av Gamtoftveien er lagt inn i asfaltprogrammet for 2023 med kr 525 000.

Påløpte kostnader for arbeidet er kr 4 962 610, hvorav størsteparten knytter seg til avløp. Kostnadene som knytter seg til vannforsyning er fakturert Kilbotn vannverk, som eier av

⁶ Forskrift om saksbehandling og ansvar ved legging og flytting av ledninger over, under og langs offentlig veg. Av forskriften følger blant annet at ledningseier er forpliktet til for egen regning å foreta endringer på ledningsnett som følge av veitiltak, dersom det er nødvendig av hensyn til veiinteressene.

vannverket og ansvarlig for vedlikehold av vannledningen, med unntak av kostnader som gjelder tilkobling til den kommunale vannforsyningen nederst i Gamtoftveien.

Når det gjelder vedlikeholdsprosjekter, har kommunen opplyst at de fremover vil gjennomføre færre vedlikeholdsprosjekter i egenregi og i større grad benytte innleie gjennom rammeavtaler til denne typen prosjekter. Årsaken er at vedlikeholdsprosjektene ofte blir mer omfattende enn planlagt, fordi det underveis i arbeidet dukker opp forhold som gjør at arbeidet blir mer omfattende enn forutsatt. At prosjektene blir mer omfattende enn først forutsatt, gjelder alle prosjekter, opplyste kommunen; både de som gjennomføres i egenregi, og de som gjennomføres med innleie av eksterne. En del av årsaken er at mye arbeid skjer under bakken, og at forholdene ikke fullt ut er kjent før arbeidet starter. Prosjektet i Gamtoftveien ble nevnt som eksempel på et tilfelle hvor forholdene under bakken ikke var fullt ut kjent på forhånd, men ble avdekket når arbeidet kom i gang. Når prosjektene som gjennomføres i egenregi blir mer omfattende enn forutsatt, gir det kapasitetsutfordringer som går utover de faste driftsoppgavene. Derfor er det ønskelig å benytte innleie for flere av disse prosjektene.

Oppgaver Kjørekontoret utfører på vegne av VA

Kjørekontoret utfører flere typer oppgaver på vegne av andre avdelinger i Drift og utbygging; veg, park og idrett og vann og avløp. Arbeidsoppgavene til Kjørekontoret er varierte og består av bl.a. brøyting, lapping, kantslått, preparering av skispor, holde sluker og stikkrenner åpne, renovasjon på utfartssteder mv.

Med bakgrunn i de faste oppgavene Kjørekontoret utfører på vegne av andre avdelinger, lages det et årshjul for Kjørekontoret som brytes ned i månedsplaner og dagsplaner med oversikt over hva den enkelte ansatte skal utføre.

Harstad kommune har utarbeidet et «flytskjema» som viser prosessen fra planlegging av arbeidet til fakturering av arbeid til gjeldende avdeling. Dette fremgår av utklipp 3.

Utklipp 3: Fra planlegging til utsending av faktura

Fra Planlegging til utsending av faktura



Ansatte ved Kjørekontoret benytter Visma-systemet DvPro til å registrere arbeidstimer. Først registreres timene på aktuell kategori – eksempelvis vann og avløp – og deretter på aktuelt ordrenummer. Det registreres også maskintimer som brukes på oppdraget, altså hvor mange timer den enkelte maskin er brukt på et oppdrag. Kjørekontoret disponerer utstyr og maskiner til utførelse av arbeidet, eksempelvis spylevogn, veihøvel, traktorer, lastebiler og hjullastere. Arbeidsleder skal ukentlig godkjenne timelister. Timelistene danner grunnlaget for fakturering til den enkelte avdeling.

Registreringene i DvPro danner altså grunnlaget for internfaktureringer fra Kjørekontoret til VA. Revisor har gjennomgått DvPro sammen med kommunen. Alle ansatte skal ha fått opplæring i hvordan registreringer gjøres i systemet. Eventuelle feil skal avdekkes gjennom arbeidsleders godkjenning av registrerte timer for ansatte og maskiner. Det er en egen rutinebeskrivelse for denne kontrollen. Som det fremgår av ovenstående flytskjema, utarbeides det dagsplaner, og arbeidsledere sammenholder timeregistreringer med dagsplanene. Vi har i tillegg fått opplyst at arbeidslederne har god kjennskap til hva den enkelte arbeider med, noe som gir gode forutsetninger for å kontrollere timeregistreringene. Arbeidsledere skal gå gjennom – og godkjenne – registrerte timer én gang i uka.

Grunnlaget for interne utfaktureringer generes direkte på bakgrunn av godkjente innregistreringer i DvPro. Videre er det kun godkjente timer som er registrert som variable, som kan inngå i grunnlaget for generering av variabel lønn.

Vi finner i regnskapet til Harstad kommune at Vann og avløp i 2021 betalte kr 7 497 910 med bakgrunn i internfakturering fra Kjørekontoret for arbeid ført på art 1230 *Vedlikehold, bygg-/anleggstjenester og nybygg/nyanlegg*. Dette fordeler seg på 132 interne faktura, hvor det laveste beløpet er kr 500 og det høyeste kr 469 113. Faktureringene fordeler seg forholdsvis jevnt gjennom året. Vi har gjennomgått disse faktureringene. Vi har også gjennomgått faktura som gjelder «Kjøp fra Harstad kommune». Dette er også interne faktura, men gjelder ikke nødvendigvis arbeid som Kjørekontoret har utført på vegne av VA.

Ved gjennomgang av de interne faktureringene fant vi et lite avvik mellom summert beløp i regnskapet og beløpet som vi får når vi summerer fakturaene. Årsaken er at det i noen få tilfeller er brukt feil merverdiavgiftskode i regnskapet. De aktuelle fakturaene inneholder ikke mva., og feilen innebærer at det er fratrukket i beløpet som belastes selvkost tilsvarende mva. som altså ikke inngår i fakturaen. Samlet sett utgjør ikke dette et vesentlig beløp – det innebærer at selvkostområdene er belastet med i overkant av kr 7000 for lite i 2021.

I vår gjennomgang fant vi tre bilag som var merket med «Avløpsrensaneanlegg Kvæfjord». Utgiftene er belastet avløp. Samlet beløp var kr 42 575. Som nevnt er Harstad kommune vertskommune og utfører oppgaver innenfor vann og avløp på vegne av Kvæfjord kommune. Revisor har spurt kommunen om disse bilagene knytter seg til arbeid som er gjort i Harstad kommune. Kommunen har opplyst at disse tre bilagene gjelder arbeid som er utført for Kvæfjord kommune. Det er feil at de er belastet Harstad kommune. Det er gjort tilsvarende feil for de tre bilagene, og kommunen vurderer at feilen har oppstått ved en tastefeil i forbindelse med etablering av ordren. Det har ikke blitt avdekket i den videre behandlingen. Kommunen har opplyst at saken følges opp.

I internfaktureringene benyttes timepriser. Arbeidstimer faktureres med timepris på kr 500. Ved bruk av overtid er det tillegg på 50 %, 100 % eller 133 %. Om lag 13 % av arbeidstimer som ble fakturert i 2021, var overtidstimer, hvorav det klare flertallet var overtid med 50 %

t tillegg. Som redegjort for, har kommunen opplyst at vedlikeholdsprosjekter ofte blir mer omfattende enn tenkt og at dette går utover faste oppgaver. Revisor antar at dette har betydning for bruk av overtid.

Bruk av maskiner/biler/utstyr faktureres også etter timepris. I arbeidet benyttes blant annet varebiler, lastebiler, hjullastere, traktor, gravemaskin, spylevogn, hydraulisk hammer mv. Det er fastsatt egne timepriser for den enkelte bil/maskin/utstyr, og disse varierer fra kr 100 til kr 1500. Vi har spurt kommunen om hvordan timepriser for maskiner er fastsatt. Kommunen har opplyst at timeprisene for maskiner og kjøretøy er fastsatt basert på helhetlig drift av Kjørekontoret. Kommunen opplyser at blant annet følgende momenter har betydning for fastsetting av timepris for biler/maskiner:

- Antatt driftstimer per år
- Pris pr liter diesel
- Forbruk pr time
- Dekkslitasje
- Driftsvedlikehold
- Ferger/bomstasjon
- Vektårsavgift
- Ekstraordinære kostnader
- Forsikringspremie
- Administrasjon
- Investeringskostnad og antall års avskrivning

Maskinene det er fakturert mest for i 2021, er gravemaskin 12 tonn og spylevogner. Når det gjelder spylevogner, fant vi i faktureringene at det var registrert timer på to spylevogner med ulike registreringsnumre. Vi har spurt om kommunen disponerer to spylevogner og om de i så fall eier begge. Kommunen har opplyst at de kun har én spylevogn som benyttes. I forbindelse med at ny spylevogn ble tatt i bruk, har ikke dette blitt riktig oppdatert i systemet for timeregistreringer. Kommunen har opplyst at dette nå er korrigert, slik at riktig registreringsnummer ligger inne i systemet. Vi finner at ny spylevogn ble tatt i bruk i 2016. Denne avskrives med i underkant av kr 500 000 per år i ti år. Samlet beløp fakturert fra Kjørekontoret til VA for bruk av spylevogner var i 2021 i overkant av kr 1,6 millioner. Timepris for bruk av spylevogn er kr 1500.

I gjennomgangen av internfaktureringer fant vi tilfeller hvor det i faktura inngår flere maskintimer enn arbeidstimer, eksempelvis åtte arbeidstimer og tjue timer med spylevogn. Vi har spurt kommunen om hva som er årsaken til at antallet maskintimer overstiger antallet arbeidstimer. Kommunen har besvart spørsmålet med utgangspunkt i det nevnte eksempelet, og opplyst at årsaken er at det på faktureringsstidspunktet var kommet/godkjent flere timelister med maskintimer enn for tilhørende mannskapslister. De har opplyst at normalt godkjennes alle timelistene for mannskapene først, før alle maskinlistene. Til slutt godkjennes alle arbeidsordrene før det faktureres. Det kan i enkelte tilfeller, som i dette eksempelet, ha blitt litt heng i godkjenningen av ukelister for maskiner. Dette jevner seg da ut på neste/påfølgende internfakturering(er). Kommunen har også oversendt dokumentasjon på den aktuelle arbeidsordren (arbeidsoppgaven) som viser at det jevner seg ut når en ser en lengre periode under ett.

Revisor har også undersøkt attestasjon og anvising av både internfaktura og faktura som gjelder «Kjøp fra Harstad kommune». Fakturaer som gjelder kjøp fra Harstad kommune, er attestert av ansatte ved vann og avløp eller enhetsleder ved drifts- og utbyggingstjenesten. De er anvist

av ansatte ved vann og avløp eller konsulent ved drift- og utbyggingstjenesten. Grunnlaget for interne faktureringer fra Kjørekontoret er gjenstand for kontroll før de belastes vann og avløp i regnskapet. Det registreres arbeidstimer samt timer til bruk av maskiner. Arbeidsleder ved Kjørekontoret godkjenner timeregistreringene for arbeid som er utført, og konsulent ved Drift- og utbyggingstjenesten genererer fakturagrunnlaget som belastes regnskapet. Selve fakturaen er ikke gjenstand for attestasjon og anvisning, noe kommunen har opplyst skyldes at totrinnskontroll (attestasjon og anvisning) allerede er gjort gjennom forannevnte kontroller.

Harstad kommune har hatt rapportens faktagrunnlag til gjennomgang, og har gitt tilbakemelding på forhold knyttet til oppgaver Kjørekontoret utfører for Vann og avløp og fordeling av utgifter. Vi ser ikke at kommunen har påpekt feil i våre beskrivelser, men de har kommet med supplerende/utdypende informasjon. Vi anser det derfor hensiktsmessig å gjengi hele kommunens tilbakemelding knyttet til dette. Denne fremgår av utklipp 4.

Utklipp 4: Utdrag av Harstad kommunes tilbakemelding til rapportens faktagrunnlag

1. Oppgaver kjørekontoret utfører for VA og fordeling av utgifter.

Det kan i flere sammenhenger være en noe ubevisst eller upresis bruk av ord, og i noen sammenhenger skjer det endringer i tilhørende regler/rutiner. Dette gjelder bl.a i forhold om det skjer ei omsetning i mva-lovens forstand eller er snakk om fordeling av utgifter mellom ulike regnskapsansvar, og hvilke kostnadsarter som brukes i den sammenheng.

Disse tingene påvirker imidlertid ikke til hvilket fagområde/regnskapsansvar de ulike kostnadene hører hjemme. Det påvirker heller ikke det samla regnskapsresultatet for disse. Disse temaene arbeides det løpende dialog mellom kommunens regnskapsavdeling og de ulike fagavdelingene. Revisjonen kan ha en rolle i slike dialoger.

I rapporten på side 13-16 er det behandlet tema om oppgaver kjørekontoret utfører for VA-avdelingen. Vi har følgende innspill til dette temaet:

Alle utgifter knyttet til personell, maskiner, anlegg tilknyttet «Kjørekontoret» behandles etter kommunens reglement knyttet til kontering, attestering og anvisning av inngående fakturaer. Attestering og anvisning gjøres bl.a av uavhengige personer med nødvendig fullmakter viderelevert av enhetsleder. Anvisningsleddet utføres normalt av konsulent tilknyttet enhetens økonomifunksjon direkte underlagt enhetsleder, alternativt av enhetsleder eller hans stedfortreder/avdelingsleder VA.

Det er i forhold til kjørekontoret behov for å fordele utgifter knyttet til bruken av felles anlegg/anleggsmidler og utgifter for mottak av tjenester som kjørekontoret produserer. Dette gjelder bl.a i forhold til VA-avdelingen for selvkost VA. Fordelingen av disse kostnadene gjøre i 2 bolker:

- Fordeling av utgifter til bygg/anlegg, kjørekontor og VA
- Fordelings av kostnader ved utførte VA-tjenester

Fordeling av kostnader for bygg/anlegg behandler vi under kommende pkt. 2.

Når det gjelder fordelingen som gjøres av utførte tjenester/arbeidsoppgaver i «årshjulet», så fordeles det som beskrevet i rapportutkastet gjennom:

- timefangst av arbeidstaker
- arbeidsleders godkjenning av timelister for mannskap og maskiner
- økonomikonsulentens belastning av kostnader knyttet til godkjente timelister

- regnskap foretar en løpende kontroll av disse belastningene med særlig vekt på mva-forhold

Det kan i denne sammenheng nevnes at alle som er involvert i disse funksjonene gjennom bl.a etiske retningslinjer og regler for attesting og anvisning er forpliktet til å gjøre det på en riktig og samvittighetsfull måte. De enkelte gjør jo også dette på et selvstendig grunnlag.

Det gjennomføres altså for disse ordrene/utgiftsfordelingene ingen ytterligere attesting fra andre deler av organisasjonen. For særskilte ordrer gjennomføres det imidlertid ordinær behandling av utgiftsfordelingen/fakturaene.

I tillegg til dette gjennomføres det månedlige budsjettkontroller av enheter og tilhørende avdelinger, hvor bl.a belastninger mellom kjørekontor og VA-avdelingen er innbefattet. Dersom det i slike kontroller blir avdekket avvik, så blir disse løpende rettet opp.

Vi mener at vi gjennom den samla beskrivelsen av de ulike belastninger i regnskapet herunder utgiftsfordeling mellom kjørekontor og VA-avdelingen gjennomfører en god internkontroll i tråd med gjeldende regelverk og rutiner.

Det kan også nevnes at vi har en løpende kontakt med Visma som leverandør av regnskapssystemene, som kommunen bruker herunder DvPro. Det er også kontakt med andre brukerkommuner som bruker dette systemet. Gjennom disse kontaktene får vi både faglige innspill og tips om rutiner ved gjennomføring av ulike typer kostnadsfordelinger/faktureringer. Det kan i den sammenheng nevnes at vi gjennomfører fakturering/utgiftsfordeling på tilsvarende måte som det gjøres i aktuelle referansekommuner og etter råd fra programvareleverandøren.

Leie av lokaler og grunn

Både vann og avløp er belastet med et beløp på kr 410 000, med posteringstekst «Bruk av kommunal gategrunn». Dette er nærmere forklart i et notat utarbeidet av enhetsleder i drift- og utbyggingstjenesten med overskriften «Fordeling av diverse kostnader i DRU i 2021». Dette notatet er bilag i regnskapet. Her står følgende om ekstrakostnader kommunale vegar pga. VA-anlegg:

I de kommunale vegene er det anlagt store mengder kommunale VA-anlegg herunder kummer. Det er i tilknytning til disse anleggene påført ekstra ulempe/kostnader på kommunale vegar i form av diverse saksbehandling og FDV-kostnader. Det godtgjøres gjennom en leieavtale for kommunal veg til en fast sum hvor området veg ivaretar generelle merkostnader med drift og vedlikehold. Større spesifikke kostnader ivaretas i det enkelte tilfelle. Årlige leiekostnadene er samlet for VA kr. 820.000 i 2021, og de fordeles likt på 1530-vann og 1540-avløp.

I notatet vises til en leieavtale. Revisor har etterspurt denne. Enhetsleder har opplyst at belastningen av disse kostnadene gjøres årlig på slutten av året. Størrelsen på belastningen gjøres ut fra skjønn i forhold til beskrevne ekstrakostnad for vegområdet. Enhetsleder har opplyst at det er ingen særskilt leieavtale utover dette. Han har også opplyst at det tidligere har vært dialog mellom kommunen og revisor om temaet, sist i forvaltningsrevisjon om selvkost VA i 2012-2013. Revisor har spurt om hvordan den årlige «leiekostnaden» er fastsatt. Kommunen har opplyst at den er basert på erfaring og skjønnsmessig fastsatt. Veg har ekstra kostnader som følge av VA-anlegg på veiene. Beløpet følger ikke lønn- og prisvekst, men justeres noe opp årlig. I møte med revisor opplyste deltakerne fra kommunen⁷ at de ikke er kjent med hvilke vurderinger som inngikk i utarbeidelse av det opprinnelige estimatet for denne leiekostnaden.

⁷ Deltakere var enhetsleder for drifts- og utbyggingstjenesten, avdelingsleder vann og avløp, avdelingsleder Samaanlegget, konsulent ved drifts- og utbyggingstjenesten, økonomisjef og regnskapsleder.

Forvaltningsrevisjonen enhetsleder har vist til omhandlet selvkost på vann- og avløpsområdet og ble ferdigstilt i juni 2013. Problemstillingen som ble besvart var: *Driver Harstad kommune vann- og avløpstjenestene til selvkost?* I rapportens sammendrag står følgende: [...] finner revisor det vanskelig å vurdere kommunens interne kostnadsfordeling mellom veg- og VA-tjenestene i forhold til retningslinjene, fordi internføringen er lite spesifisert og dokumentert. Men også her legger revisor til grunn kommunens skjønnsutøvelse.

I tilbakemelding etter gjennomgang av rapportens faktagrunnlag, har Harstad kommune vist til at «leie av veggrunn» ikke er presis ordbruk, og at det da heller ikke er en særskilt leieavtale for dette. Ordbruken har de opplyst er brukt på grunn av «valgte» kostnadsart i kontoplanen. Alle kommuner skal benytte de samme, fastsatte kostnadsarter i kontoplanen. Videre har kommunen opplyst følgende:

Det er i denne sammenheng altså ikke et «leieforhold», men fordeling av ekstra løpende driftskostnader knyttet til at det ligger VA-anlegg i kommunale veger. Derfor burde i den sammenheng vært brukt den normale kostraarten for drift/vedlikehold (230). Det knytter seg bl.a. til at det må foretas ekstra høvling/sålebehandling av vegene på grunn av varmeutvikling/tinging av snøsåle i tilknytning til VA-kummer. Hjemmelsgrunnlaget for dette er den nasjonale «Ledningsforskriften», som bl.a. angir ledningseieres herunder eiere av VA-ledninger sitt ansvar for kostnader forårsaket av deres anlegg.

Det er i forbindelse med utgiftsfordeling av dette gjort et beste skjønn på omfanget av dette. Det har som nevnt vært gjort gjennom mange år og vært tema i flere omganger mellom kommunen og kommunerevisjonen hvor det har vært konkludert med at det er innen rammen av reglene for selvkost. Vi vil arbeide for å gjøre dokumentasjonsunderlaget for disse utgiftene enda bedre.

Kjøp fra kommuner

Det som inngår her er huskostnader, altså kostnader knyttet til lokaler. Kommunen har laget et bilag som viser fordeling av huskostnader for Samaanlegget. Dette er et såkalt «E-bilag», som kommunen utarbeider for å dokumentere fordelingen av kostnader. Slike bilag attesteres og anvises i økonomisystemet som andre bilag. Avdelingene som benytter lokalene, er vann og avløp og Kjørekontoret. Utklipp 5 nedenfor viser sammenstilling over hvordan huskostnadene er fordelt. Til grunn for denne sammenstillingen er det i E-bilaget mer detaljerte fordelinger av de ulike postene, som areal.

Utklipp 5: Sammenstilling huskostnader

Fordeling huskostnader Samaanlegget 2021 - sammenstilling						Andeler			
	Kjørekontor	Vann	Avløp	Totalt	Merknader	kroner pr m2	Kjørekontor	Vann	Avløp
Leie/disponering av bygg									
Fellesareal, kjørekontor og VA	99 400	99 400	99 400		kr 300 pr. m2	300	33,33 %	33,33 %	33,33 %
Fellesareal verksted, fordeles 80-10-10	87 936	10 992	10 992		kr 300 pr. m2 og 80-10-10	300	80,00 %	10,00 %	10,00 %
Areal for kjørekontor og VA	30 570	36 675	36 675		kr 300 pr. m2	300	100,00 %	50,00 %	50,00 %
Areal, lager ESSO-tomta	66 500	31 250	31 250		kr 250 pr. m2	250	100,00 %	50,00 %	50,00 %
Delsum	284 406	178 317	178 317	641 040					
Driftsutgifter for lokalene og anlegg:									
Administrasjon av bygg	20 000	20 000	20 000		Fordeling i 3 like deler		33,33 %	33,33 %	33,33 %
Andel verksmester, fordeling 80-10-10	512 000	64 000	64 000		Fordeling 80-10-10		80,00 %	10,00 %	10,00 %
Andre driftsutgifter, renhold, energi mv	103 285	123 912	123 912				100,00 %	50,00 %	50,00 %
Andre driftsutgifter, fellesareal	335 837	335 837	335 837		Fordeling i 3 like deler		33,33 %	33,33 %	33,33 %
Drift av verksted, fordeling 80-10-10	297 104	37 138	37 138		Fordeling 80-10-10		80,00 %	10,00 %	10,00 %
Delsum	1 268 226	580 887	580 887	2 430 000					
Sum til fordeling	1 552 632	759 204	759 204	3 071 040					

Som det fremgår av oversikten, er fordelingen av huskostnader delt i to; «Leie/disponering av bygg» og «Driftsutgifter for lokalene og anlegg». Førstnevnte gjelder altså kostnaden ved å disponere bygget. Som det også fremgår av oversikten, belastes selvkostområdet med en fastsatt kvadratmeterpris for de ulike arealene. I møte med revisor har kommunen opplyst at kostnaden ved å ha bygget (verdien) er en skjønnsmessig vurdering. Videre har kommunen opplyst at ordet «leie» er misvisende, det er ikke snakk om internhusleie. I bilaget inngår som nevnt også oversikt over fordeling av arealer mellom VA og Kjørekontoret. Fellesarealer er fordelt med 1/3 hver til vann, avløp og Kjørekontoret. For vann og avløp utgjør dette til sammen 662,7 kvm. Fellesarealer til verksted er fordelt med 10 % til vann og 10 % til avløp og utgjør til sammen 73,3 kvm. Vann og avløp har arealer til bl.a. kontorer og verksted for rørlegger på Samaanlegget på 245 kvm. På spørsmål om VA benytter/har bruk for arealer i en slik størrelsesorden som de disponerer, svarte kommunen at det har de.

Harstad kommune eier byggene som disponeres av VA. Det innebærer at de er registrert og aktivert i anleggsmodulen og avskrives. Revisor finner disse byggene i kommunens anleggsmodul, og ikke i anleggsmodulen som gjelder selvkostområdene vann og avløp. Når byggene ikke er aktivert i anleggsmodulen for selvkostområdet, belastes heller ikke avskrivningene selvkostområdet.

Revisor har stilt spørsmål til kommunen om hvorfor det benyttes en skjønnsmessig fastsatt kvadratmeterpris fremfor avskrivninger som grunnlag for kostnader ved «leie/disponering av bygg». Som nevnt er driftsutgifter spesifisert og en del av huskostnadene. Vi har stilt spørsmål om det er andre kostnader kvadratmeterprisen skal dekke. Kommunen har svart at den beregnede kvadratmeterprisen er ment å reflektere kalkulatoriske renter og kalkulatoriske avskrivninger på de bygningsmessige investeringene som er gjort. Dette omfatter ikke maskiner. Kommunen har opplyst at dette er en praksis som har vært utført over mange år og har vist seg å være oversiktlig samt at det gir forutsigbarhet. Videre har de opplyst at kvadratmeterprisen (leie/disponering av bygg) bare er ment å dekke kalkulatoriske renter og kalkulatoriske avskrivninger på de bygningsmessige investeringene som er gjort, og ikke andre kostnader.

Den andre delen av huskostnadene knytter seg altså til driftsutgifter for lokalene og anleggene. Det fremgår av oversikten hvordan disse er fordelt, og fordelingen er gjort forholdsmessig i henhold til disponible areal og bruk av fellesareal. Den største kostnaden for bruk av lokalene er disse. Det er driftsutgifter som renhold, strøm mv. samt lønnsutgifter til ansatte som er viktige i driften av bygget. Kommunen har opplyst at driftskostnader er beregnet med bakgrunn i faktiske regnskapsførte driftsutgifter.

I Harstad kommunes tilbakemelding etter gjennomgang av rapportens faktagrunnlag, har de kommentert kjøp fra kommunen/huskostnader. Kommunens tilbakemeldinger om dette fremgår av utklipp 6.

Utklipp 6: Utdrag av Harstad kommunes tilbakemelding til rapportens faktagrunnlag**2. Kjøp fra kommunen.**

Ved Samaanlegget er det lokaler/anlegg som brukes av både kjørekontoret og del av VA-avdelinga. Tilsvarende gjelder for bygg/anlegg på «Esso-tomta» i Samasjøen.

For disse anleggene gjøres det en fordeling av utgiftene knyttet til:

- utgifter for bygg/anlegg
- driftsutgifter for bygg/anlegg

Utgiftene for «eie» av bygg/anlegg er som nevnt i tidligere dialog fordelt i forhold til areal som den enkelte bruker disponerer. Jfr. regneark tatt inn i rapportutkastet. Det er gjort ut fra en fast løpende pris som skal dekke utgifter til renter og avskrivning for de aktuelle bygg/anlegg. Vi mener at dette er gir en dekkende kostnad for dette, men vi er også klar over at det kan gjøres en mer omfattende/teoretisk beregning av disse utgiftene med bakgrunn i angivelse for bygg/anlegg i anleggsmodulen i kommuneregnskapet.

Når det gjelder driftsutgiftene til aktuelle bygg-/anleggsmasse, så er dette reelle løpende felles driftsutgifter. Fordelingen av disse gjøres ut fra de arealene de enkelte brukerne disponerer. Det framgår av regneark tatt inn i rapportutkastet.

Samlet sett mener vi at aktuelle utgiftsfordeling gir et riktig bilde av partenes (kjørekontor og VA) disposisjonsrett av aktuelle bygg/anlegg.

Overføring til andre (private)

I regnskapet finner vi at vann og avløp er belastet med erstatningsbeløp fra forlikssak. Halvparten av beløpet på kr 1 425 000 er belastet vann og halvparten avløp. Kommunen har opplyst at bakgrunnen for saken – og forliket – er et VA-prosjekt (Parken 2). Fordi det var VA-prosjektet som utløste saken og dermed erstatningen, er det vann og avløp som er belastet med halvparten av erstatningsbeløpet hver.

Kapitalkostnader

Kapitalkostnader er en del av direkte kostnader og består av avskrivninger og alternativkostnad (kalkylerente). Gjennom årsoppgjørsrevisjonen kontrollerer revisor årlig at investeringer legges inn i anleggsmodulen og at avskrivninger beregnes slik de skal. I 2021 hadde vann investeringer på kr 15 546 304 og avløp på kr 22 753 037. For investeringer i inneværende år skal det normalt ikke foretas avskrivninger, og det har ikke kommunen gjort. Renter av investeringene i 2021 er beregnet. Eventuelle tilskudd til investeringer skal trekkes fra. I 2021 er det ikke identifisert noen tilskudd til investeringene. Også eventuelle inntekter fra salg av anleggsmidler skal trekkes fra, og det er gjort der det er relevant. Revisor har funnet at avskrivningene har startet når de skal.

4.2.2 Indirekte kostnader

Indirekte kostnader inngår i Harstad kommunes etterkalkyle for selvkost. Beregningen av disse fremgår av Momentum. Harstad kommune beregner hvor stor andel det aktuelle selvkostområdet utgjør av kommunens samlede brutto driftsutgifter, og har lagt denne andelen til grunn i beregningen av indirekte kostnader. Det er definert hvilke funksjoner og ansvar det skal beregnes indirekte kostnader av.

I 2021 var indirekte kostnader for selvkostområdet vann kr 1 363 897, mens de i 2020 var kr 1 122 925. For avløp var de indirekte kostnadene kr 1 317 055 i 2021 og kr 1 125 214 i 2020. Det vil si at det har vært en økning i de indirekte kostnadene. Beløpsmessig er imidlertid ikke økningen vesentlig.

I beregningen av indirekte kostnader inngår følgende funksjoner: 110 Kontroll og revisjon, 120 Administrasjon og 130 Administrasjonslokaler. Det er ulike ansvar innenfor disse funksjonene det er beregnet indirekte kostnader av, slik som *personal, IKT-drift, pensjon og service- og dokumentenheten*. Også ansvar som *kantine, Facility service, Renhold Sør, Renhold Sentrum, Renhold Nord og Vedlikehold* inngår.

Vi har stilt spørsmål til kommunen om hva følgende ansvar omfatter, og vann og avløp sin bruk av tjenestene som føres på ansvarene:

- 1415 Kantine
- 1410 Facility Service
- 1411 Renhold Sør
- 1412 Renhold Sentrum
- 1413 Renhold Nord
- 1420 Vedlikehold
- 1421 Løpende vedlikehold

Kommunen har svart følgende:

Harstad kommune har valgt en beregning av indirekte kostnader til tilleggsytelser og støttefunksjoner som baserer seg på at det enkelte selvkostområdet skal belastes for sin andel av disse utgiftene (det vil si sin andel av de administrative funksjonene) i stedet for å telle bilag, datamaskiner, kvadratmeter m.m. Dette er en metode som forskriften åpner for og som vi mener er mer robust over tid enn beregningsnøkler som er vanskelig å beregne godt nok samt oppdatere løpende.

Det blir derfor ikke relevant å gå inn på hvert enkelt ansvar som er med i beregningen for å vurdere vann og avløp sin faktiske andel av det, bare vurdere om ansvarene er relevante i beregningene. Metoden vil gjøre at på noen ansvar vil bli en større andel og noen ansvar en mindre andel enn ved å bruke en annen metode, men våre beregninger når vi startet med metoden i 2013/2014 var at totalen ble omtrent lik. Når det gjelder de konkrete funksjonene revisjonen etterspør så vil dere i Momentum se at det bare er funksjon 130 Administrasjonsbygg som er med i beregningen på de ansvarene dere spør om, med unntak av kantina hvor det er funksjon 120. Det vil si at selvkost må dekke sin andelsmessige del av Harstad kommunes drift av kantina og utgifter til administrasjonsbygg slik selvkostforskriftene beskriver. Ved valg av metoden vi har brukt så skal vi vurdere om disse utgiftene er relevante for selvkostområdene, og det er de fordi det er en god del ansatte på selvkostområdene som både bruker administrasjonsbygg og kantine.

Revisor oppfatter av kommunens svar at de nevnte ansvarene knytter seg til administrasjonsbygg utover lokalene vann og avløp disponerer på Sama-anlegget. Kommunen viser i svaret til at flere ansatte innenfor vann og avløp benytter aktuelle administrasjonsbygg og kantine.

4.3 Selvkostfond

I henhold til selvkostforskriften, skal positivt/negativt selvkostresultat tilbakeføres til brukerne av tjenestene i løpet av fem år. Et positivt årsresultat avsettes til fond. Selvkostfond er bundne fond, og penger på disse fondene kan kun benyttes til den aktuelle tjenesten. Det vil si at fondsbeholdningen kun kan benyttes til å dekke fremtidige underskudd for det aktuelle selvkostområdet. Hver selvkosttjeneste skal ha eget fond. Kommunen har ikke anledning til å

ha negative bundne fond i årsregnskapet. Dersom et selvkostområde har fremførbart underskudd, kan kommunen opprette en *memoriakonto* for dette. En memoriakonto er en «huskekonto» og benyttes for å holde oversikt over det akkumulerte underskuddet for det aktuelle selvkostområdet.

Tabell 1 nedenfor viser utviklingen i fondsbeholdningen for selvkostområdet vann årene 2016 – 2021. Bruk av eller avsetning til fond avhenger av resultatet det enkelte året. Et positivt resultat avsettes til fond. Et negativt resultat motregnes fond. Dersom kommunen ikke har fondsmidler et negativt resultat kan motregnes mot, fremføres underskuddet ved bruk av memoriakonto.

Tabell 1: Fondsbeholdning vann, 2016-2021

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Fond ved årets inngang	6 556 460	15 771 029	22 422 697	17 388 316	11 871 236	11 544 00
Bruk av eller avsetning til fond (-/+)	9 028 141	6 277 257	-5 500 616	-5 849 739	-488 850	-16 922 744
Renter	186 428	374 411	466 236	332 659	161 613	60 296
Fond/underskudd ved årets utgang (inkl. renter)	15 711 029	22 422 697	17 388 316	11 871 236	11 544 00	-5 318 448

Tabell 1 viser at det i perioden 2016-2020 var et akkumulert overskudd for selvkosttjenesten vann. I 2021 var det et akkumulert underskudd på kr 5 318 448. Som det også fremgår av tabellen, ble positivt selvkostresultat i henholdsvis 2016 og 2017 tilbakeført til brukerne i løpet av fem år.

Tabell 2: Fondsbeholdning avløp, 2016-2021

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Fond ved årets inngang	-1 411 737	7 057 698	12 990 216	13 556 140	13 439 083	14 425 034
Bruk av eller avsetning til fond (-/+)	8 422 293	5 735 989	255 034	-423 972	793 632	-15 414 185
Renter	47 142	196 529	310 890	306 916	192 319	131 403
Fond/underskudd ved årets utgang (inkl. renter)	7 057 698	12 990 216	13 556 140	13 439 083	14 425 034	-857 748

Tabell 2 viser at det også for avløp i perioden 2016-2020 var et akkumulert overskudd. I 2021 var det et akkumulert underskudd på kr 857 748. Som det fremgår av tabellen, ble positivt selvkostresultat fra 2016 tilbakeført til brukerne i 2021.

Revisor har undersøkt at det er samsvar mellom kommunens etterkalkyler i Momentum og selvkostnote til årsregnskapet for det enkelte år. Vi har også undersøkt at det er benyttet korrekt rentesats og at renter for selvkostfond/akkumulert underskudd er beregnet riktig for årene som inngår i tabell 1 og 2.

5 OPPSUMMERING, VURDERINGER OG KONKLUSJON

Harstad kommune benytter fagsystemet Momentum til både budsjettering og etterkalkyle innen selvkost. Det utarbeides forkalkyler (budsjett) for kommende år, og disse legges frem for kommunestyret i forbindelse med fremleggelse av økonomiplan. I Momentum er også kommunens etterkalkyle (selvkostregnskap) for vann og avløp. Gjennom Momentum har kommunen dokumentert selvkostberegningene, herunder blant annet hvordan indirekte kostnader er beregnet og renteberegninger.

Utgifter som inngår i etterkalkylen føres i kommunens regnskap, og revisor finner at det er samsvar mellom utgiftene som fremgår av selvkostregnskapet og utgiftene som fremgår av etterkalkylen. Vi har sett nærmere på en del av utgiftene kommunen har til selvkosttjenestene vann og avløp.

Vann og avløp ble i 2021 belastet med i overkant av kr 400 000 hver for «bruk av kommunal gategrunn». Dette knytter seg til at det i de kommunale vegene er anlagt kommunale VA-anlegg, og at dette medfører ekstra ulempe/kostnader for vegene. Det godtgjøres gjennom en fast sum som skal ivareta generelle merkostnader med drift og vedlikehold. Det foreligger imidlertid ikke en egen avtale eller dokumentasjon som viser hvordan en har kommet frem til beløpet. Kommunen har opplyst at beløpet er basert på erfaring og skjønnsmessig fastsatt. Videre har de vist til at «ledningsforskriften»⁸ er hjemmelsgrunnlaget for dette. Fordi det ikke fremgår hvordan kommunen har kommet frem til beløpet som er fastsatt, kan vi ikke vurdere om praksisen er i tråd med nevnte forskrift.

Vann og avløp ble i 2021 belastet med kr 178 000 hver for «leie/disponering av bygg». Beløpet er basert på størrelsen på arealene de disponerer, og en fast kvadratmeterpris for disse. Denne er kr 300, med unntak av lagerarealer hvor kvadratmeterprisen er kr 250. Kommunen opplyste i møte med oss at kvadratmeterprisen er skjønnsmessig fastsatt og at ordet «leie» er misvisende – det er ikke snakk om internhusleie. Harstad kommune eier de aktuelle byggene og de avskrives. Avskrivningene for byggene belastes ikke selvkostregnskapet. Det vil si at selvkosttjenestene ikke direkte belastes avskrivningene for byggene. I veileder til selvkostforskriften er beregningsgrunnlaget ved egen produksjon omtalt. Her står: «[...] Det innebærer også at rent kalkulatoriske overføringer mellom enheter i kommunen, for eksempel internhusleie, ikke skal inngå i selvkost. Hvis for eksempel vann- og avløpsetaten leier lokaler fra et kommunalt foretak (KF) til en pris som skal reflektere markedsprisen, kan dette leiebeløpet ikke legges inn i selvkostberegningen. Det som i slike tilfeller skal inngå i selvkost, vil være vann- og avløpsetatens andel av byggets avskrivninger (basert på historisk kost) og kalkulatoriske rentekostnader. Dersom for eksempel en alternativ (og høyere) antatt markedspris hadde vært lagt til grunn, hadde dette i realiteten medført at kommunen gjennom gebyrene ble kompensert for mer enn de utleggene kommunen hadde hatt. I dette ligger et element av beskatning av innbyggerne, utover dekning av kostnadene til tjenesten.» Tilsvarende vil også en alternativ leiepris kunne bli for lav, slik at selvkosttjenesten belastes med for lavt beløp.

Vi har spurt Harstad kommune om hvorfor det benyttes en skjønnsmessig fastsatt kvadratmeterpris fremfor avskrivninger som grunnlag for kostnader ved «leie/disponering av bygg». Kommunen har opplyst at kvadratmeterprisen er ment å reflektere kalkulatoriske renter og kalkulatoriske avskrivninger på de bygningsmessige investeringene som er gjort, men det er ikke utarbeidet beregninger på dette. De har også opplyst at dette er en praksis som har vært

⁸ Forskrift om saksbehandling og ansvar ved legging og flytting av ledninger over, under og langs offentlig veg

utført over mange år og har vist seg å være oversiktlig samt at det gir forutsigbarhet. Videre har de opplyst at de er kjent med at dette kan gjøres mer konkrete beregninger av. Det følger av selvkostregelverket at det skal benyttes kalkulatoriske avskrivninger og renter på selvkost. Avskrivninger skal beregnes ut fra prisen på anskaffelsestidspunktet fratrukket byggelånsrenter, anleggsbidrag og andre inntekter som knytter seg til investeringsutgiftene. Videre skal det beregnes rentekostnader ut fra årets gjennomsnittlige restverdi på de varige driftsmidlene og kalkylerenten.

Når det gjelder driftsutgifter for byggene, er disse fordelt utfra arealene den enkelte bruker disponerer, og her er det reelle løpende driftsutgifter som legges til grunn. Revisor forutsetter at driftsutgiftene kan fordeles likt for de ulike arealene, og praksisen for fordeling av disse er i henhold til regelverket.

Etter revisors vurdering bør kostnader knyttet til disponering av bygg til bruk innenfor VA samt kostnader til VA-anlegg i de kommunale veiene dokumenteres bedre, herunder bør det fremgå hvordan beløp er fastsatt. Vi har også bemerket dette i forbindelse med ompostering av et bilag som gjelder vedlikeholdsarbeid.

Når det gjelder arbeid Kjørekontoret utfører på vegne av Vann og avløp, faktureres dette. Vi har gått gjennom disse faktureringene, herunder kartlagt hvordan grunnlaget for dem registreres i DvPro. Arbeidsleder på Kjørekontoret kontrollerer og godkjenner registreringene i DvPro, som danner grunnlaget for faktureringene, og konsulent ved Drift og utbygging fakturerer. Grunnlaget for interne faktureringer fra Kjørekontoret er altså gjenstand for kontroll før de belastes vann og avløp i regnskapet. Det registreres arbeidstimer samt timer til bruk av maskiner. Arbeidsleder ved Kjørekontoret godkjenner timeregistreringene for arbeid som er utført, og konsulent ved Drift- og utbyggingstjenesten genererer fakturagrunnlaget som belastes regnskapet. Selve fakturaen er ikke gjenstand for attestasjon og anvisning, noe kommunen har opplyst skyldes at to-trinnskontroll (attestasjon og anvisning) allerede er gjort gjennom forannevnte kontroller. I vår gjennomgang fant vi faktura hvor antallet timer brukt til kjøretøy/maskiner var høyere enn antall arbeidstimer. Kommunen har opplyst at årsaken er at det på faktureringstidspunktet var kommet/godkjent flere timelister med maskintimer enn for tilhørende mannskapslister. De har opplyst at normalt godkjennes alle timelistene for mannskapene først, før alle maskinlistene. Til slutt godkjennes alle arbeidsordrene før det faktureres, har kommunen opplyst. Det kan i enkelte tilfeller ha blitt litt heng i godkjenningen av ukelister for maskiner. Dette jevner seg da ut på neste/påfølgende internfakturering(er). Kommunen har også oversendt dokumentasjon på den aktuelle arbeidsordren (arbeidsoppgaven) som viser at det jevner seg ut når en ser en lengre periode under ett. I tilfeller hvor ikke timelister for maskiner og arbeidstimer godkjennes samtidig, stiller revisor spørsmål ved hvordan det i godkjenningen sikres samsvar mellom hvem som har vært på jobb, hva de har gjort og hvilke maskiner som er brukt. I vår gjennomgang av interne faktura fant vi tre slike faktura som skulle til Kvæfjord kommune, men som er belastes Harstad kommune. Beløpet er ikke vesentlig. Revisor anser at internkontrollen knyttet til interne faktureringer kan forbedres.

I internfaktureringene benyttes timepris for arbeidskraft og timepriser for bruk av kjøretøy/maskiner og det fremgår hvor mange timer som er brukt. Kommunen har opplyst at timeprisene for maskiner og kjøretøy er basert på helhetlig drift av Kjørekontoret. Momenter som er inne i fastsettelsen av timepriser er blant annet antatt driftstimer per år, pris per liter diesel og forbruk per time, slitasje på dekk, driftsvedlikehold, ferge/bomstasjon, investeringskostnad og antall års avskrivning mv. Som et eksempel finner vi at i 2021 fakturerte Kjørekontoret vann og avløp i overkant av 1,6 millioner kroner for bruk av spylevogn (ikke

inkludert arbeidstimer). Spylevogna avskrives med i underkant av kr 500 000 per år, og øvrige deler av beløpet knytter seg da til de andre momentene som inngår i prissettinga. Kommunen har vist til at timeprisene er basert på helhetlig drift av Kjørekontoret. Kommunen har selv valgt at Sama-anlegget, som Kjørekontoret er en del av, skal driftes etter prinsippene om selvkost. Det er såkalt frivillig selvkost og ikke lovpålagt eller vedtatt. Når timeprisene fastsettes med utgangspunkt i helhetlig drift av Kjørekontoret, kan det være at det i dette inngår kostnader som ikke er nødvendige for *produksjon av vann- og avløpstjenestene*. I henhold til selvkostregelverket er det kun nødvendige kostnader for å produsere tjenestene som skal inngå i selvkostkalkylene. Dersom spylevogna hadde vært kjøpt av VA, ville utgiftene i 2021 vært ca. kr 500 000 i avskrivninger, i tillegg til driftsutgifter.

Kapitalkostnader er en del av de direkte kostnadene og består av avskrivninger og alternativkostnad (kalkylerente). Vår gjennomgang viser at kommunen har håndtert dette riktig. Det er beregnet renter og avskrivningene har startet når de skal.

I beregningen av indirekte kostnader, har Harstad kommune benyttet en fast fordelingsnøkkel. Dette er gjort ved å beregne hvor stor andel det aktuelle selvkostområdet utgjør av kommunens samlede brutto driftsutgifter, og denne andelen er brukt som fordelingsnøkkel. En slik løsning er i tråd med selvkostregelverket. Vi har også vurdert hvilke funksjoner og ansvar det er beregnet indirekte kostnader av. Med bakgrunn i at utgifter til blant annet renhold inngår i huskostnadene ved Sama-anlegget, har vi stilt spørsmål knyttet til enkelte ansvar, som blant annet gjelder renhold, inngår også i indirekte kostnader. Kommunen har opplyst at årsaken til dette er at det er ansatte i vann og avløp som har kontorsted andre steder, og dermed benytter andre administrasjonslokaler. I henhold til selvkostregelverket er det riktig at det beregnes indirekte kostnader av de tjenesteområder vann og avløp benytter seg av. Vi har ikke avdekket feil eller indikasjoner på feil i vår gjennomgang av kommunens beregning av de indirekte kostnadene.

Med bakgrunn i ovennevnte vurderer revisor at Harstad kommune har **oppfylt** følgende revisjonskriterier:

- Administrasjonen i Harstad 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
- Harstad kommune bør utarbeide etterkalkyle for selvkost

Når det gjelder revisjonskriteriet om at *alle direkte og indirekte kostnader som gjelder vann- og avløpstjenestene, skal inngå i selvkostberegningene*, har vi i vår gjennomgang ikke funnet kostnader som gjelder vann- og avløpstjenestene og som ikke inngår i selvkostberegningene. Vi vurderer revisjonskriteriet som **oppfylt**.

Som redegjort for, er grunnlaget for enkelte kostnader etter vårt syn ikke tilstrekkelig dokumentert. Manglende dokumentasjon av grunnlaget for kostnadene gjør at det krevende å ettergå om det kan være kostnader som påløper uavhengig av tjenestene som kan inngå i selvkost. Dette gjelder ikke alle kostnader, men enkelte kostnader. Vi har derfor **ikke grunnlag** for å gjøre en fullstendig vurdering av revisjonskriteriet om at kostnader som påløper uavhengig av tjenesten skal ikke inngå i selvkost.

Revisjonskriteriet om at Harstad kommune skal ha dokumentasjon for beregningen av selvkost, vurderer vi som **oppfylt**. Gjennom Momentum er det dokumentert hvordan selvkost er beregnet. Det følger av veileder til selvkostforskriften at dokumentasjonen skal vise hvilke

kostnader som er tatt med, fordelingsnøkler og utledning av disse, beregning av kapitalkostnader og inntekter som er trukket fra i selvkostberegningen. Dokumentasjonen skal også vise gebyrinntektene, overskudd og underskudd og fremføring av disse. Dette fremgår av Harstad kommunes dokumentasjon. Vi har bemerket at *grunnlaget* for enkelte kostnader ikke er tilstrekkelig dokumentert, men selve beregningene av selvkost er dokumenterte.

Revisjonskriteriet om at *Harstad kommunes vann- og avløpsgebyrer ikke skal overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpstjenestene* innebærer at selvkostregnskapet over tid skal gå i null. Inntektene består av gebyrer og disse skal dekke de nødvendige kostnadene. Det innebærer at inntektene (gebyrene) skal dekke de nødvendige kostnadene ved å produsere tjenestene. Hva som er å regne som nødvendige kostnader, henger sammen med revisjonskriteriet om at kostnader som påløper uavhengig av tjenesten ikke skal inngå i selvkost. Vi har derfor **ikke grunnlag** for å gjøre en fullstendig vurdering av dette revisjonskriteriet.

Harstad kommune har hatt positiv fondsbeholdning for både vann og avløp. I 2021 ble fondene for både vann og avløp brukt opp, og det er nå et underskudd for begge tjenestene som skal dekkes inn i løpet av fem år. I henhold til selvkostregelverket skal positivt selvkostresultat tilbakeføres til brukerne innen fem år. Det vil si at et positivt selvkostresultat i 2016 i løpet av 2021 skulle tilbakeføres til brukerne. Det finner vi er gjort for både vann og avløp. Harstad kommune har også årlig beregnet renter på fondsbeholdning og brukt den rentesatsen selvkostregelverket angir.

Vi vurderer med bakgrunn i dette at Harstad kommune har **oppfylt** følgende revisjonskriterier:

- Harstad kommune skal ha fond for avsetning av overskudd og underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene
- Harstad kommune skal beregne årlige renter på fondsbeholdning i tråd med selvkostforskriften § 5
- Harstad kommune skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenestene innen fem år

Revisjonskriteriet om at Harstad kommune som hovedregel skal ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år er ikke aktuelt å vurdere, fordi det ikke har vært negativt selvkostresultat som skulle dekkes inn innen 2021.

Oppsummert har vi vurdert at Harstad kommune har oppfylt de fleste revisjonskriteriene vi har utledet. Vi har ikke funnet vesentlige avvik fra reglene for beregning av selvkost. Vi har vurdert at kommunens kostnader for disponering av bygg bør beregnes konkret fremfor bruk av skjønnsmessig fastsatt kvadratmeterpris. Vi har funnet enkelte feil, ved at utgifter feilaktig er belastet selvkostregnskapet. Dette gjelder små beløp og vurderes ikke som vesentlige feil. Våre bemerkninger knytter seg til dokumentasjon av grunnlaget for og kontroll med enkelte utgifter.

Revisors konklusjon er at Harstad kommune i hovedsak har overholdt gjeldende regler for beregning av selvkost for vann og avløp. Kommunens grunnlag for fastsettelse av kostnader ved disponering av bygg er det vi vurderer ikke er i tråd med reglene for beregning av selvkost. Grunnlaget for enkelte kostnader er ikke tilstrekkelig dokumentert til at revisor kan vurdere alle revisjonskriterier.

6 UTTALELSE

Rapporten ble sendt til uttalelse til kommunedirektøren 22.12.2022. Den 4.1.2023 avholdt vi et møte med Harstad kommune v/økonomisjef og regnskapsleder. I møtet påpekte de en feil i rapporten, som vi har rettet. Videre har vi også justert enkelte formuleringer i rapporten i etterkant av møtet. Disse endringene har ikke betydning for revisors vurderinger av revisjonskriteriene eller konklusjonen.

Kommunedirektøren avga uttalelse til rapporten 9.1.2023. Denne er i sin helhet gjengitt i det videre. Uttalelsen har ikke gitt grunnlag for endringer i rapporten.

Kommunedirektørens tilbakemelding på utkast til forvaltningsrapport selvkost

Innledningsvis vil kommunedirektøren takke revisjonen for en ryddig prosess og en velfundert rapport, som i hovedsak viser at Harstad kommune har overholdt gjeldende regler for beregning av selvkost for vann og avløp, og dermed at gebyrene er korrekt fastsatt.

Rapporten fremhever tre forbedringspunkter:

- Styrke internkontrollen for utgiftsfordeling mellom Sama-anlegget og selvkost
- Bedre dokumentasjonen av bilag vedrørende "bruk av kommunal grunn"
- Endre fra bruk av kvadratmeterpris til direkte belastning av kalkulatoriske renter og avskrivninger

Disse punktene er av regnskapsteknisk og rutinemessig karakter. Kommunedirektøren vil gjøre nødvendige endringer, og på noen områder allerede fra 2022. Punktene har ingen vesentlige økonomiske konsekvenser. De påvirker dermed ikke selvkostresultatene eller gebyrene til innbyggerne.

Styrke internkontrollen for utgiftsfordeling mellom Sama-anlegget og selvkost

Forholdet mellom Sama-anlegget og vann- og avløpstjenesten er av en slik art at utgiftene ved det arbeidet som utføres av de ansatte ved Sama-anlegget skal fordeles på den enkelte tjeneste i henhold til tjenestens andel av forbruket av mannskap og maskiner, i form av faste avtalte oppgaver i henhold til et årshjul.

Harstad kommune har over tid gjennomgått rutinene for denne fordelingen, med tanke på å sikre at det gjøres korrekt i henhold til gjeldende regelverk, samt at det gjøres effektivt med gode muligheter for god internkontroll.

Kommunedirektøren har besluttet fra og med 2022 å endre rutinene for å sikre at kostnadsfordelingen er i tråd med de endringene som er gjort i den sentralt fastsatte KOSTRA-kontoplanen.

Endringen består i at det vil bli foretatt en utgiftsfordeling slik at vann- og avløpstjenestenes andel av utgiften blir belastet på vann- og avløpstjenestene (som tidligere), mens det foretas en tilsvarende kreditering av utgiftene ved Sama-anlegget. Vi unngår da en utilsiktet internfakturering siden det reelt sett ikke skjer et salg, men en utgiftsfordeling.

Denne endringen påvirker ikke fordelingsforholdet mellom tjenestene, men medfører at regnskapet blir ført på de korrekte KOSTRA-artene. Endringen medfører heller ikke endring av kommunens driftsresultat eller resultatene på selvkostområdene.

Når det gjelder fjerde avsnitt på tredje side i sammendraget, som omhandler "attestasjon og anvisning av interne faktura fra kjørekontoret", vil kommunedirektøren påpeke at med bakgrunn i det som er beskrevet ovenfor, så vil ikke dette omhandle kontroll av faktura fra kjørekontoret, men gjennomføring av en utgiftsfordeling mellom tjenestene. Revisjonen beskriver i sin rapport følgende arbeidsflyt: «arbeidsleder ved kjørekontoret godkjenner timeregistreringene for arbeid som er utført, og konsulent ved drift- og utbyggingstjenesten genererer fakturagrunnlag som belastes regnskapet». Kommunedirektøren understreker at dette også kan beskrives på følgende måte: «arbeidsleder attesterer timeregistreringene for arbeid som er utført, og konsulent ved drift- og utbyggingstjenesten anviser bilaget».

Denne arbeidsflyten, som inkluderer to-trinnskontroll (attestasjon og anvisning), er i tråd med godkjenningssystemet i fagsystemet Visma DvPro, og på samme måte som rutinene i andre kommuner som bruker samme fagsystem.

Kommunedirektøren merker seg at revisjonen anser at internkontrollen knyttet til dette kan forbedres, og kommunedirektøren vil derfor sørge for at det blir tatt en gjennomgang av rutinene rundt denne utgiftsfordelingen, for å sikre at rutinene medfører tilstrekkelig internkontroll. Kommunedirektøren vil også styrke budsjettkontrollen ytterligere.

Bedre dokumentasjon av bilag vedrørende "bruk av kommunal grunn"

Når det gjelder andre avsnittet på andre side i sammendraget, som omhandler belastning av vann og avløp for "bruk av kommunal grunn", så vil Harstad kommune sørge for at disse utgiftene for ettertid vil bli bedre dokumentert, slik revisjonen anbefaler i sin rapport.

Endre fra bruk av kvadratmeterpris til direkte belastning av kalkulatoriske renter og avskrivninger

Når det gjelder tredje avsnitt på andre side i sammendraget, som omhandler belastning av vann og avløp for "leie/disponering av bygg" - som i realiteten er vann og avløp sine beregnede andeler av kalkulatoriske renter og avskrivninger gjennom en beregnet kvadratmeterpris, så har kommunedirektøren allerede endret praksis.

Fra og med regnskapsåret 2022 vil vann og avløp sin reelle andel av kalkulatoriske renter og avskrivninger bli beregnet ved at investeringene i bygget blir delt på de tre tjenestene slik at dette blir korrekt beregnet, og man sikrer korrekt avskrivningstid. Det understrekes at denne beregningsmåten vil gi anslagsvis samme resultat, og dermed ikke medføre noen endring i selvkostregnskapet.

7 ANBEFALINGER

I uttalelse fra kommunedirektøren gjengitt i kapittel 6 er det vist til tre forbedringspunkter denne rapporten viser:

- Styrke internkontrollen for utgiftsfordeling mellom Sama-anlegget og selvkost
- Bedre dokumentasjonen av bilag vedrørende «bruk av kommunal grunn»
- Endre fra bruk av kvadratmeterpris til direkte belastning av kalkulatoriske renter og avskrivninger

Videre har kommunen redegjort for at det er gjennomført og/eller skal gjennomføres arbeid som skal imøtekomme disse forbedringspunktene, og hva arbeidet innebærer. De ovennevnte punktene er de det er relevant å knytte anbefalinger til. Da kommunen allerede har igangsatt arbeid, er vår anbefaling til Harstad kommune å videreføre/ferdigstille arbeidet med:

- Å gjennomgå rutinene for utgiftsfordeling, herunder å sikre tilstrekkelig internkontroll
- Å sikre god dokumentasjon av grunnlaget for kostnader som belastes selvkost
- Å endre beregningen av kostnader som gjelder disponering av lokaler til direkte belastning av kalkulatoriske renter og avskrivninger

8 REFERANSER

- Lov 22.6.2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)
- Lov 16.3.2012 nr. 12 om kommunale vass- og avløpsanlegg (vass- og avløpsanleggslova)
- Forskrift 1.6.2002 nr. 931 om begrensning av forurensning (forurensningsforskriften)
- Forskrift 11.12.2019 nr. 1731 om beregning av samlet selvkost for kommunale og fylkeskommunale gebyrer (selvkostforskriften)
- Veileder til selvkostforskriften H-2465
- Sak 21/2022 Orientering om selvkostområdene i Harstad kommunestyre
- Harstad kommunes årsregnskap 2021 med bilag
- Noter til Harstad kommunes årsregnskap 2016-2021
- Harstad kommunes selvkostberegninger i Momentum

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, 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 og eierskapskontroller i Harstad kommune:

<i>Offentlige anskaffelser,</i>	2004
<i>Barneverntjenesten,</i>	2005
<i>Areal- og byggesakstjenesten,</i>	2005
<i>Arbeidsmiljø og skader i hjemmetjenesten,</i>	2006
<i>Iverksetting av politiske vedtak,</i>	2006
<i>Forvaltning, drift og vedlikehold av kommunale bygninger,</i>	2007
<i>Offentlige anskaffelser,</i>	2008
<i>Harstad kommunes kjøp av tjenester fra Sama Maskin og Stenhaug transport AS,</i>	2011
<i>Selvkost VA,</i>	2012
<i>Ressursbruk PLO,</i>	2013
<i>Selvkost på avfallstjenester i Hålogaland ressurselskap IKS,</i>	2015
<i>Kvalitet ved sykehjemmene Slottet og Stangnes,</i>	2015
<i>Regeletterlevelse og saksbehandling ved Koordinerende enhet,</i>	2015
<i>Legemiddelhåndtering og medikamentavvik ved sykehjemmene,</i>	2017
<i>Kvalitet i hjemmetjenestene,</i>	2017
<i>Offentlige anskaffelser,</i>	2019
<i>Forebyggende arbeid, saksbehandling og internkontroll i barneverntjenesten,</i>	2020
<i>Kvalitet i psykiatritjenesten,</i>	2020
<i>Saksbehandling og internkontroll ved enheten Drift og utbygging,</i>	2021
<i>Saksbehandling i plan- og byggesaker,</i>	2021
<i>Eierskapskontroll Grottebadet AS,</i>	2021
<i>Kvalitet i grunnskolen,</i>	2022
<i>Økonomistyring og økonomisk internkontroll,</i>	2022

