



Selvkost i Volda kommune

Vann, avløp og feiing

AILIN AASTVEDT

TF-notat nr. 7/2014

Tittel: Selvkost i Volda kommune
Undertittel: Vann, avløp og feiing
TF-notat nr: 7/2014
Forfatter(e): Ailin Aastvedt
Dato: 18. februar 2014
ISBN: 978-82-7401-685-9
ISSN: 1891-053X
Pris: Kan lastes ned gratis fra www.telemarksforskning.no
Framsidedfoto: Telemarksforskning
Prosjekt: Kvalitetssikring av beregning av selvkost for vann, avløp og feiing
Prosjektnr.: 20130590
Prosjektleder: Ailin Aastvedt
Oppdragsgiver: Volda kommune

Spørsmål om dette notatet kan rettes til:

Telemarksforskning
Postboks 4
3833 Bø i Telemark
Tlf: +47 35 06 15 00
Epost: post@tmforsk.no
www.telemarksforskning.no

Resymé:

Dette notatet oppsummerer funn fra gjennomgang og kvalitetssikring av Volda kommunes beregning av selvkost på områdene vann, avløp og feiing. Vi har ikke funnet vesentlige feil i Volda kommunes avgiftsberegning. På avløpsområdet mener vi at kommunen bryter med generasjonsprinsippet, og at dette skyldes svake rutiner for budsjettering av selvkostområdet.



Ailin Aastvedt er utdannet statsautorisert revisor og arbeider som forsker 1 ved Telemarksforskning. Hun er Telemarksforskning sin spesielle ressursperson på kommuneregnskap, og arbeider spesielt med kommunal økonomi og organisering. Ailin arbeider både med regnskapsforskning og regnskapsfaglig bistand overfor kommuner og fylkeskommuner. Hun har vært sentral innen utvikling av rammeverk og prinsipper for kommuneregnskapet i Norge.

Forord

Volda kommune har et lavt nivå på kommunale avgifter, og ønsket på dette grunnlag en gjennomgang og kvalitetssikring av kommunens selvkostberegning på områdene vann, avløp og feiing. Dette notatet er en oppsummering av gjennomgangen.

Ved Telemarksforsking har Ailin Aastvedt vært prosjektleder, mens Audun Thorstensen har vært prosjektmedarbeider. Telemarksforsking besøkte Volda kommune 31. oktober, for å få nærmere kunnskap om bakgrunnen for prosjektet og kommunens praksis for selvkostberegning. Ailin Aastvedt besøkte også kommunen 10. og 11. februar, for å bistå med beregning av selvkost for 2013-regnskapet.

Oppdragsgivers prosjektansvarlig har vært Henrik Skovly. Kontaktpersonene i kommunen har vært regnskapssjef Gunnar Lillebø, leiar kommunalteknisk avdeling Asbjørn Aasebø og konstituert brannsjef Roy Inge Heltne.

Bø, 18. februar 2014

Ailin Aastvedt

Prosjektleder

Innhold

1.1	Innledning.....	6
1.2	Retningslinjer for selvkost	6
1.2.1	Direkte og indirekte kostnader	7
1.2.2	Kapitalkostnader	8
1.2.3	Overskudd/underskudd i selvkostkalkylen	9
1.3	Kontroll av kommunens beregning.....	9
1.3.1	Metode og datagrunnlag	9
1.3.2	Direkte kostnader.....	9
1.3.3	Indirekte kostnader	10
1.3.4	Kapitalkostnader	11
1.3.5	Overskudd/underskudd i selvkostkalkylen	12
1.3.6	Dokumentasjon av selvkostberegningen	12
1.3.7	Ansvar og prinsipper for beregning av selvkost ved organisering av tjenesten i eget selskap.....	13
1.4	Oppsummering.....	13

1.1 Innledning

Telemarksforskning har fått i oppdrag fra Volda kommune å gjennomgå og kvalitetssikre kommunens beregning av selvkost på områdene vann, avløp og feiing.

Kvalitetssikringen er gjort i henhold til retningslinjer fra KRD for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester, og inkluderer gjennomgang av om kommunen har med alle relevante kostnader i selvkostberegningen.

Vi presenterer først retningslinjene for beregning av selvkost, før vi kommenterer nærmere kommunens beregning av selvkost.

1.2 Retningslinjer for selvkost

Selvkostprinsippet ligger til grunn for prising av tjenester hvor kommunen har monopol eller utover myndighet. Selvkost på de områdene vi her omtaler er regulert i følgende lover og forskrifter:

- Vass- og kloakkavgiftslova
- Forurensningsloven §§ 25 og 34
- Forurensningsforskriften § 16

Lovene og forskriftene setter rammer for gebyrene, men gir ikke utdypende retningslinjer for hvordan selvkostprinsippet skal praktiseres. Kommunal- og moderniseringsdepartementet har ansvar for å bidra til en god og ensartet praksis for beregning av selvkost, blant annet ved å utarbeide retningslinjer for beregning av selvkost. Vi oppfatter at retningslinjene er en anbefaling fra Kommunal- og moderniseringsdepartementet om hvordan reglene skal praktiseres, og et sentralt tolkningselement for lover og forskrifter for de ulike tjenesteområdene. Retningslinjene er imidlertid ikke bindende på de områdene det ligger føringer utover det som fremkommer i loven.

Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester fremkommer i H-2140 fra Kommunal- og regionaldepartementet. Dette reglementet er fra 2003, og departementet sendte i februar 2013 reviderte retningslinjer på høring. Høringen er i skrivende stund ikke ferdig behandlet, men nye retningslinjer er sannsynligvis kommet når dette leses.¹ Vi har her ikke hatt mulighet til å ta hensyn til eventuelle endringer fra høringsutkast til endelige nye retningslinjer.

Foreløpig er det de gamle retningslinjene som gjelder, men det er ingenting i veien for at kommunen kan benytte de nye retningslinjene dersom de ønsker dette. De nye retningslinjene gir uttrykk for departementets nyeste tolking av regelverket, selv om de ikke kan pålegge kommunene å følge retningslinjene før de er endelige. Vi tar i vår gjennomgang utgangspunkt i de nye retningslinjene, men omtaler det nærmere dersom gamle og nye retningslinjer gir ulike resultat for kommunen.

¹ Ny retningslinjer er varslet å komme i løpet av februar 2014.

1.2.1 Direkte og indirekte kostnader

Selvkost er en merkostnad kommunen påføres ved å produsere en bestemt vare eller tjeneste, og setter en øvre grense for prisingen av tjenester hvor kommunen har monopol på produksjon av tjenesten.

I utregningsgrunnlaget for selvkost inngår direkte kostnader, indirekte kostnader og kapitalkostnader. De direkte kostnadene skaper vanligvis ikke problemer i utregningen, da disse er lette å hente ut av regnskapet. Den mest vanlige feilkilden her er fordeling av lønn til de som arbeider med tjenesten. Dette er en fordelingsnøkkel som bør vurderes konkret hvert år.

Utregning av indirekte kostnader kan være mer komplisert. Det kan være utfordrende både å identifisere de indirekte kostnadene og å finne korrekt fordelingsnøkkel for de indirekte kostnadene. Følgende aktuelle indirekte kostnader eller intern tjenester er listet opp i den nye selvkostveilederen:

Interntjenester eller stabs-/støttefunksjoner	Fordelingsgrunnlag	Aktuell fordelingsnøkkel
Regnskap- og innfordring	Funksjon 120 ²	Andel bilag/andel utgående fakturaer
Kontorstøtte	Funksjon 120. Normalt fordelt til tjenestefunksjonen	Andel av årsverk som kontorstøtten betjener
Revisjon	Funksjon 110	Andel av kommunens brutto driftsutgifter (tidligere andel bilag)
Personal	Funksjon 120	Andel av antall ansatte i kommunen (tidligere andel årsverk)
Velferd/HMS	Funksjon 120	Andel av kommunens samlede antall årsverk eller ansatte
Sentral opplæring	Funksjon 120	Faktisk bruk eller andel ansatte
Kantine	Funksjon 120	Andel av antall ansatte med tilgang til tjenesten
Kopiering og trykktjenester	Funksjon 120	Faktisk bruk
IKT-tjenester (drift og opplæring)	Funksjon 120	Faktisk bruk eller andel PC-er/terminaler eller andel årsverk

² Henviser til funksjon 120 Administrasjon i KOSTRA.

Felles post, arkiv- og sentralbord	Funksjon 120	Faktisk bruk/antall dokumenter eller andel årsverk
Juridisk bistand	Funksjon 120	Faktisk bruk
<i>I gammel selvkostveileder er også følgende intern tjenester med:</i>		
Teknisk konsulent og bistand ved prosjektering		Faktisk bruk
Drift av felles maskinpark		Faktisk bruk
Bygningsdrift		Areal eller andel årsverk

Noen interntjenester er ikke videreført i ny veileder fordi disse oppfattes som direkte kostnader.

Aktuelle fordelingsnøkler er kun forslag til fordelingsnøkler. Det er den fordelingsnøkkelen som gir best uttrykk for bruken av interntjenesten som skal benyttes. Det er opp til kommunen selv hvor mye arbeid den vil legge i å finne korrekt fordelingsnøkkel. Den enkleste fordelingsnøkkelen som kan benyttes, er interntjenestens netto driftsutgifter fordelt etter selvkosttjenestens andel av kommunens brutto driftsutgifter. Det er ikke sagt noe i retningslinjene om satsene må oppdateres hvert år, og erfaringsmessig velger mange kommuner en mer sjablongmessig fordeling på grunnlag av tidligere praksis og erfaring. De nye retningslinjene åpner i større grad for en mer forenklet utregning, eksempelvis fordelt på den andelen tjenesten utgjør av brutto driftsutgifter. En gjennomgang av kommunenes praktisering av selvkostprinsippet viste at det er mer vanlig at kommunene fører lite enn for mye indirekte kostnader i selvkostberegningen (Hjelmbrekke og Aastvedt 2011).

1.2.2 Kapitalkostnader

Kapitalkostnader er satt sammen av to elementer:

- Avskrivingskostnader, dvs. verdifall på grunn av slitasje og elde
- Alternativkostnaden, dvs. den avkastningen kommunen alternativt kunne oppnådd ved å plassere penger tilsvarende investeringsbeløpet i markedet

Størrelsen på den årlige kapitalkostnaden består av følgende elementer:

1. Kjøpskost (historisk kost) for anleggsmidlene
2. Anleggsmidlene økonomiske levetid
3. Avskrivingsmetode (fordeling av kjøpskost over økonomisk levetid)
4. Alternativkostnadene, dvs. kalkylerenten

Avskrivningene skal skje på samme måte, og over samme periode som i kommuneregnskapet. Ev. henførte byggelånsrenter skal imidlertid trekkes ut av avskrivingsgrunnlaget. Historisk kost skal korrigeres for investeringstilskudd fra andre. Andre forskjeller fra kommuneregnskaper er at gevinst eller tap ved salg av anleggsmiddel skal inngå i selvkostkalkylen. Det samme skal nedskrivning av et anleggsmiddels verdi.

Ved beregning av renten skal også historisk kost fratrukket investeringstilskudd legges til grunn. Kjøp av tomt skal ikke avskrives, men skal inngå i renteberegningen.

Kalkylerenten er et av områdene hvor det er avvik mellom gjeldende retningslinjer og høringsutkastet. H-2140 anbefaler å benytte effektiv rente på norske statsobligasjoner med tre års gjenværende løpetid med tillegg på ett prosentpoeng. For 2013 skal en kalkylerente på 2,63 % benyttes i selvkostkalkylen. Høringsutkastet legger opp til å benytte 3-åring swaprente, med et tillegg på 0,5 prosentpoeng. Den nye renten vil ikke være aktuelt å benytte før i 2014.

Det skal også beregnes kapitalkostnader på interntjenester. Det prinsipielt riktige er å beregne kapitalkostnader på interntjenester på samme måte som for direkte tjenester. Retningslinjene åpner imidlertid for forenklede beregninger. H-2140 åpner bare for å bruke forenklet beregning for noen av interntjenestene. Den forenklede beregningen som er foreslått i H-2140 tar utgangspunkt i anslått arealbruk pr. årsverk. De nye retningslinjene åpne for et sjablongmessig påslag på 5 % for alle typer interntjenester.

1.2.3 Overskudd/underskudd i selvkostkalkylen

Overskudd på selvkostberegningen det enkelte år skal overføres til selvkostfond. Kommunen kan på denne måten overføre et overskudd på selvkosttjenesten til senere år, men innenfor en tidsperiode på tre til fem år. Kommuner som har måtte tilbakebetale gebyr til innbyggerne har bygd opp selvkostfond utover denne perioden. Det er imidlertid noe uklart hvor bindende denne tidsavgrensningen er. De nye retningslinjene åpner i større grad for muligheten til å vurdere tidsperioden, for eksempel der utgiftene i stor grad er knyttet til utbygging eller for å ta høyde for fremtidig utbygging. I slike tilfeller kan det hevdes at det er urimelig at dagens abonnenter også skal dekke kostnadene ved nye (fremtidige) abonnenters bruk av anlegget.

Det er ikke mulighet for å ha negative fond, dvs. å føre underskudd som fordring på innbyggerne i balansen. Det er likevel anledning for kommunen å ta hensyn til dette underskuddet i beregning av selvkost i senere års kalkyler. Det er bare anledning til å fremføre underskudd dersom kommunestyret har vedtatt full kostnadsdekning. For renovasjon er full kostnadsdekning lovfestet.

1.3 Kontroll av kommunens beregning

1.3.1 Metode og datagrunnlag

Vi har beregnet selvkost for 2013 i samarbeid med regnskapssjef og økonomisjef. Beregningen er dokumentert i et eget regneark, utarbeidet i samarbeid med kommunen. Regnearket viser etterkalkylen, foretatte beregninger og grunnlagsmaterialet for beregningene. Det er også lagt inn et forslag til note i regnearket.

1.3.2 Direkte kostnader

Utgangspunktet for beregning av selvkost er de direkte kostnadene som er ført på de aktuelle funksjonene i KOSTRA. Vi har tatt utgangspunkt i regnskapsførte utgifter på funksjonene 340

produksjon av vann, 345 distribusjon av vann, 350 kloakkrensing, 353 kloakknett og innsamling av kloakkvatn og 338 førebygging av brann og feiing.

Vi får opplyst av kommunen at ansatte på kommunalteknisk er forholdsmessig fordelt på selvkostområdene etter timeforbruk, men har ikke kontrollert dette nærmere. Også maskinparken er fordelt i forhold til faktisk bruk. Husleie på lager og verksted var ikke ført i selvkostkalkylen i 2012. Husleie i 2012 er belastet selvkostberegning for 2013, som korrigerer av tidligere års feil.

Det er vanligvis ikke store utfordringene knyttet til denne beregningen, da tallene kan hentes direkte ut av regnskapet. Det er imidlertid noen poster som kan fortjene noen kommentarer:

Pensjonskostnader

Når det gjelder pensjon, er utgangspunktet at årlige pensjonsutgifter tas inn i selvkostkalkylen ut fra det som er regnskapsført i kommunens regnskap. Kommunen belaster kalkylen med art 090 Pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikringsordninger. Dette innebærer at betalt pensjonspremie blir belastet kalkyleregnskapet. De gamle retningslinjene omtaler ikke pensjon nærmere, mens de nye retningslinjene skriver følgende:

Basert på kommuneregnskapets finansielt orienterte regnskapssystem og tidligere praksis anses det som naturlig at kommuner utarbeider selvkostkalkylene etter betalte pensjonspremier (etter fratrukk for bruk av premiefond). Dette innebærer at selvkostkalkylene det enkelte år samsvarer med de pensjonsutgiftene kommunene har overfor pensjonsordningene. En slik praksis innebærer at pensjonspremiene som er fordelt på funksjonene i KOSTRA må korrigeres for andelen bruk av premiefond ved utarbeidelse av selvkostkalkylen.

Vi har ikke hatt kontrollert om Volda kommune har korrigert for premiefond i sine selvkostberegninger, og ber kommunen selv kontrollere at dette er gjort. Det er åpnet for at kommunen alternativt kan benytte pensjonskostnader i selvkostberegningen. Dette vil sannsynligvis føre til lavere kostnader, da pensjonskostnadene har vært lavere enn betalte pensjonspremier i kommunesektoren de siste årene.

Vi har ikke funnet feil i kommunens beregning av direkte kostnader, men kan ikke utelukke av utgifter vedrørende selvkostområdene er ført på andre funksjoner i kommunens regnskap.

1.3.3 Indirekte kostnader

For å kontrollere at alle interntjenester er inkludert i selvkostkalkylen har vi gått gjennom funksjon 110 og 120, og har i samråd med regnskapssjefen kommet frem til de utgiftene som er aktuelle å fordele til selvkost.

Vi har, sammen med regnskapssjef, gått gjennom fordelingsnøkklene for å sikre at disse er i samsvar med regelverket. Nedenfor vises en oppstilling over benyttede fordelingsnøkler i etterkalkylen i 2013:

Ansvarssted	Fordelingsnøkkel
Revisjon	Posteringsliner drift

Samordnings- og utviklingsstab	Brutto driftsutgifter
IKT-tjenester (drift og opplæring)	Brutto driftsutgifter
Personaltjeneste	Brutto driftsutgifter
Økonomi inkl. regnskap og innfordring	Posteringslinjer drift
Servicekontor	Brutto driftsutgifter
Leiar kommunalteknisk	Faktisk bruk - fordelt direkte
Velferds- og personalpolitiske tiltak for ansatte	Ikke aktuell
Sentral opplæring	Ikke aktuell
Kantinedrift	Ikke aktuell
Kopiering og trykktjenester	Faktisk bruk - fordelt direkte
Juridisk bistand	Faktisk bruk - fordeles direkte

Etter selvkostveilederne er antall bilag beste fordelingsnøkkel for revisjon og regnskaps- og innfordringsfunksjonen. Volda kommune har benyttet antall posteringslinjer, noe som må sies å representere den samme fordelingsnøkkelen.

Antall årsverk eller antall ansatte er anbefalt som primær fordelingsnøkkel for mange interntjenestene. Denne fordelingsnøkkelen er vanskelig å benytte i Volda da fordeling av ansatte/lønnsutgifter til selvskotområdene skjer etter medgått tid. Volda har brukt brutto driftsutgifter som fordelingsnøkkel for de øvrige interne tjenestene. Vi oppfatter de nye retningslinjene slik at andel av kommunens brutto driftsutgifter kan nyttes som en alternativ fordelingsnøkkel for alle interntjenestene.

1.3.4 Kapitalkostnader

Vi har ikke hatt tilgang til Volda kommune sitt anleggsregister, og har dermed ikke hatt mulighet til å kontrollere nærmere om avskrivingsgrunnlag og grunnlag for kalkylerente er korrekt. Vi har fått opplyst fra kommunen at de behandler anleggsbidrag og tomtekostnader i henhold til regelverket, slik det er beskrevet i avsnitt 1.2.2. Grunnlag for beregning av kapitalkostnader er uttrekk av bokført verdi pr 1.1.13 fra anleggsregisteret på selvkostfunksjonene. Som grunnlag for årets tilgang er tilsvarende utvalg gjort for investeringsregnskapet.

Vi har gått gjennom regelverket med økonomisjef og regnskapssjef, og har avdekket følgende avvik fra regelverket:

- Avskrivningene beregnes året etter utgiftene er ført i investeringsregnskapet, uavhengig av om investeringsprosjektet er avsluttet eller ikke. Ifølge retningslinjene skal avskrivningene starte først når investeringsprosjektet er avsluttet og tatt i bruk. Rentene skal imidlertid beregnes fra det året investeringsutgiftene påløper.

I tillegg kan rutinene forbedres på følgende områder:

- Fordeling av lønn for personer som arbeider på spesifikke prosjekt er i dag lagt til anskaffelsekost, men rutinene er i følge regnskapssjef ikke gode nok til å sikre fullstendighet på dette området.

Kapitalkostnad på indirekte tjenester er beregnet på grunnlag av sjablongmessig påslag på 5 % i 2013, i samsvar med nye retningslinjer. Tidligere år er det benyttet en fordelingsnøkkel som nå er utdatert.

Kommunen har benyttet korrekt rentesats ved beregning av kalkulatoriske renter på anleggsmidler og fond.

1.3.5 Overskudd/underskudd i selvkostkalkylen

I følge generasjonsprinsippet skal kostnadene ved å produsere en tjeneste dekkes av de som har nytte av tjenesten, og ikke andre, heller ikke senere eller tidligere generasjoner. I selvkostretningslinjene er dette konkretisert ved at inntektene på selvkost ikke kan overstige utgiftene over et tidsintervall på 3-5 år.

Kommunen har over flere år opparbeidet et stort fond på avløp. Fondet viser bruk av fond fra årene 2006 til 2009, mens til dels store avsetninger til fond i årene etter dette. I 2013 er avsetning til bundet avløpsfond på kr 882 124, og fondet er på 9,6 mill. kr ved utgangen av 2013. Fondet er med andre ord bygget opp over en lengre periode, og avgiften er satt for høyt i forhold til nivået på kommunens utgifter.

Kommunen må tilpasse nivået på avløpsgebyrene til utgiftene, for å sikre overholdelse av generasjonsprinsippet. Kommunen bør tilpasse gebyrene slik at en alltid legger opp til at fondet skal gå i null ved årets utgang. Avvik blir da en konsekvens av forskjeller mellom budsjettert beregning og faktisk etterberegning. Ved avvik bør dette få konsekvenser for neste års avviksbudsjettering. Det kan virke som om kommunen har svake rutiner for budsjettering av selvkost.

De øvrige selvkostområdene har negative fond eller fremførbart underskudd ved inngangen til 2013, mens bare feiing også har fremførbart underskudd ved utgangen av 2013. Gebyrene på disse områdene synes i større grad å være tilpasset utgiftene.

1.3.6 Dokumentasjon av selvkostberegningen

De gjeldende retningslinjene for beregning av selvkost sier lite om dokumentasjon av beregningene, utover at det er presisert at solid dokumentasjon vil være et effektivt virkemiddel for å vise at prisene ikke settes høyere enn kostnadene ved å produsere tjenestene. I dag dokumenteres selvkostberegningen ved en oppstilling i note.

Etter vår oppfatning er ikke Volda kommunes note om selvkost i 2012 regnskapet i tråd med den kommunale regnskapsstandarden om noter og årsberetning (KRS 6). I følge standarden skal noten:

Oppløse om (vise) beregningen av gebyrfinansierte selvkosttjenester der kommunen fastsetter betalingen etter lov og forskrift herunder resultatet av selvkostberegningen gjerne over flere år.

Beregningen kan for eksempel inneholde oversikt over direkte kostnader, indirekte kostnader, netto kapitalkostnader og over- underskudd. Eksempler på tjenester vil kunne være vann, avløp, renovasjon osv.

For tiden er denne standarden på høring, og den reviderte standarden føyer til at noten også bør inneholde budsjettert versus faktisk dekningsgrad, samt saldo på selvkostfond og bruk av/avsetning til fondene. Vi anbefaler at kommunen benytter en kvalitetssikret mal for oppsett av noten, for eksempel mal til note fra Norges kommunerevisorforbund. Vi har utarbeidet et forslag til note som vi anbefaler kommunen å benytte for 2013.

De nye retningslinjene legger større vekt på at kommunen må dokumentere hvordan selvkost er beregnet. Det er presisert at innbyggerne kan kreve at kommunen dokumenterer at selvkostprinsippet er ivaretatt. I tillegg blir kommunene oppfordret til å gjøre informasjon enkelt tilgjengelig på hjemmesiden, jf. Kommuneloven § 4.

Etter vår vurdering er ikke kommunens selvkostberegning satt opp på en slik måte at den er enkel å forstå og etterprøve. Vi oppfordrer kommunen til å benytte skisser til selvkostkalkyle som er vedlagt de nye retningslinjene, og gjøre etterkalkylen tilgjengelig på kommunens nettsider. Vi har utarbeidet et regneark som dokumenterer beregningen for 2013, som kommunen kan benytte til dette formålet.

Vi vedlegger også en sjekklister for beregning av selvkost, som kan brukes som en huskeliste for at de vesentligste forhold ved selvkostberegningen er foretatt, samtidig som denne kan inngå som en del av dokumentasjonen.

1.3.7 Ansvar og prinsipper for beregning av selvkost ved organisering av tjenesten i eget selskap

Det er i utgangspunkt kommunen som er ansvar for selvkostberegningen på alle selvkostområdene. Volda kommune har organisert avfallshåndteringen i eget interkommunalt selskap. Det er selskapet som ivaretar selvkostberegningen. Selskapet må da gi informasjon til kommunen om beregning og oppstilling, slik at kommunen kan dokumentere selvkostberegningen. Her kan kommunen for eksempel linke til selskapets hjemmeside dersom selvkostberegning er dokumentert der. Note om selvkost skal settes opp i kommunens regnskap uavhengig av hvordan kommunen organiserer selvkostområdene.

Vi har ikke kontrollert nærmere selvkostberegningen på renovasjon.

1.4 Oppsummering

Vi har ikke funnet vesentlige feil i Volda kommunes selvkostberegning. Etter vår vurdering inkluderer Volda kommune de utgiftene som skal henføres til selvkostregnskapet, basert på hvordan utgiftene er fordelt i kommunens regnskap.

Etter vår vurdering er ikke kommunens selvkostberegning satt opp på en slik måte at den er enkel å forstå og etterprøve. Vi oppfordrer kommunen til å benytte skisser til selvkostkalkyle som er vedlagt de nye retningslinjene, og gjøre etterkalkylen tilgjengelig på kommunens nettsider.

Noteoppstillingene i tidligere år er ikke i samsvar med den kommunale regnskapsstandarden om noter og årsberetning (KRS 6). Kommunen opplyser at noten er endret i 2013, men at en spesifisering over selvkost på renovasjonsområdet fremdeles mangler.

Kommunen må tilpasse nivået på avløpsgebyrene til utgiftene, for å sikre overholdelse av generasjonsprinsippet. Kommunen bør tilpasse gebyrene slik at en alltid legger opp til at fondet skal gå i null ved årets utgang. Avvik blir da en konsekvens av forskjeller mellom budsjettetert beregning og faktisk etterberegning. Ved avvik bør dette få konsekvenser for neste års avviksbudsjettering. Kommunen bør bedre rutinene for budsjettering av selvkost.

Referanser

Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (2005) Kommunal regnskapsstandard nr 6 - Foreløpig standard om Noter og årsberetning.

Foreningen for god kommunal regnskapsskikk (2013) Kommunal regnskapsstandard nr 6 - Høringsutkast om Noter og årsberetning.

Hjelmbrekke, S. og Aastvedt, A. (2011) *Praktisering av sjølvkostprinsippet i kommunane*. TF-rapport nr. 288.

Kommunal- og regionaldepartementet (2003) Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester. H-2140.

Kommunal- og regionaldepartementet (2013) Høringsutkast – retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester. Hentet fra www.regjeringen.no

Vedlegg

Sjekkliste for beregning av selvkost kommunale betalingstjenester

For nærmere veiledning se Retningslinjer for beregning av selvkost for kommunale betalingstjenester.

	Utført av	Henvisning
Rutiner		
<ul style="list-style-type: none">• Er selvkostberegning foretatt for alle kommunale betalings-tjenester?		
<ul style="list-style-type: none">• Er beregningene à jour i forhold til eventuelle regelendring?		
<ul style="list-style-type: none">• Er etterkalkulasjon av beregningene foretatt?		
Beregningsgrunnlag		
<ul style="list-style-type: none">• Oppdater direkte og indirekte kostnader<ul style="list-style-type: none">- Er alle henførbare kostnader hensyntatt?		
<ul style="list-style-type: none">• Oppdater fordelingsnøklerne<ul style="list-style-type: none">- Har det skjedd endringer som påvirker bruk av fordelingsnøklerne?		
<ul style="list-style-type: none">• Oppdater for endringer som påvirker netto kapitalkostnad:<ul style="list-style-type: none">- Er det foretatt nye investeringer som bør inngå?- Er avskrivingsgrunnlaget korrigert for evt. investerings-tilskudd/anleggsbidrag fra eksterne?- Er evt. tomtekostnader inkludert i bundet kapital (og ikke i avskrivingsgrunnlaget)?- Er evt. gevinst eller tap ved salg eller utrangering av anleggsmiddel hensyntatt?- Er det beregnet kalkylerente på negativ kapital som følge av underskudd i selvkostregnskapet? (dersom kommunestyret har vedtatt selvkostprinsipp)• Beregn netto kapitalkostnader:<ul style="list-style-type: none">- Kalkylerente		

<ul style="list-style-type: none"> - Avskrivninger - Avkastning av bundet kapital - Alternativkostnad for selvkostfond 		
<ul style="list-style-type: none"> • Er kapitalkostnader for interntjenester hensyntatt? 		
<ul style="list-style-type: none"> • Kontroller beregningen mot forrige selvkostberegning: <ul style="list-style-type: none"> - Er uventede avvik rimelige? 		
<ul style="list-style-type: none"> • Er beregningsgrunnlaget og foretatte vurderinger dokumentert? 		
<ul style="list-style-type: none"> • Er etterberegning avstemt mot regnskapet? 		
<p>Rapportering</p> <ul style="list-style-type: none"> • Vurder om gebyrene bør anbefales justert. Hensynta særlig følgende forhold: <ul style="list-style-type: none"> - Dekningsgraden - Fondets størrelse - Tidsperiode for oppbygging av fondet (er fondets midler eldre enn 5 år?) • Forklar årsak til endringer i dekningsgrad 		
<p>Regnskapsføring</p> <ul style="list-style-type: none"> • Er avsetning til eller bruk av bundet driftsfond foretatt? • Er det ført memoriakonto for selvkostfondet ved negativ selvkostfond? 		

<ul style="list-style-type: none"> • Utarbeid note som viser: <ul style="list-style-type: none"> - Inntekter - Direkte og indirekte kostnader - Netto kapitalkostnader - Over- eller underskudd - Dekningsgrad, både faktisk og budsjettert - Bruk og avsetning til bundet driftsfond - Saldo bundet driftsfond <p>Noten bør vise flere års selvkostregnskap.</p>		
--	--	--