
Forvaltningsrevisjonsrapport - Selvkost vann og avløp

Flekkefjord kommune



Sammendrag

Sørlandet kommunerevisjon har etter oppdrag fra kontrollutvalget i Flekkefjord kommune gjennomført en forvaltningsrevisjon med tema selvkost vann og avløp. Følgende problemstilling er undersøkt:

Beregner Flekkefjord kommune gebyrer for vann- og avløpstjenestene i tråd med regelverket for selvkost og hvordan er arbeidet dokumentert?

For å svare på problemstillingen har revisor undersøkt hvordan Flekkefjord kommune fastsetter gebyrnivåene. Revisor har undersøkt om kommunen har en egen vann- og avløpsforskrift, utarbeider budsjettkalkyler, selvkostregnskap og om bare henførbare direkte og indirekte kostnader er en del av selvkostgrunnlaget. Revisor har videre undersøkt hvordan kommunen beregner kapitalkostnader, hvilke avskrivningstider som legges til grunn og om kommunen korrigerer evt. tidligere års feil. Revisor har også undersøkt hvordan kommunen håndterer overskudd og underskudd av fond og kalkulatoriske renter, samt om kommunen oppbevarer dokumentasjonen av selvkost iht. regelverket og om kommunen har rutiner knyttet til arbeidet med selvkost.

Revisors undersøkelser viser at Flekkefjord kommune i stor grad beregner gebyrene for vann- og avløpstjenestene i tråd med regelverket for selvkost.

Kommunen utarbeider årlige budsjettkalkyler som danner grunnlaget for gebyrfastsettelsen, og etterkalkyler som dokumenterer faktiske kostnader og inntekter. Etterkalkylen inngår også som en note i årsregnskapet, og dokumentasjonen oppbevares i tråd med kravene i regelverket.

Når det gjelder kostnadsgrunnlaget, finner revisor at både direkte og indirekte kostnader i hovedsak blir korrekt henført til selvkostområdene. Gjennomgangen av bilag viser ikke indikasjoner på at ikke-henførbare kostnader er inkludert i selvkostregnskapet. Kommunen har også systemer for å fordele kostnader, samt rutiner for å gjennomgå og korrigere regnskapet gjennom den årlige etterkalkylen.

Videre viser revisors undersøkelse at kapitalkostnader beregnes i tråd med selvkostforskriften. Kommunen benytter riktige renteforutsetninger og har etablert prinsipper for avskrivning av investeringer basert på forventet levetid. Kommunen har dog gjennomført korrigeringer/justeringer av avskrivningstiden som ikke er politisk forankret og som revisor vurderer at kommunen burde forankret på samme måte som kommunen politisk forankret økningen i levetiden fra 40 til 80 år på ledningsnettet i 2022.

Kommunen har også vist et eksempel på at den har vedtatt å korrigere en tidligere feil (innkrevd for mye gebyrer).

Når det gjelder håndtering av overskudd og underskudd, har kommunen egne selvkostfond for vann og avløp. Underskuddene som Flekkefjord kommune pr nå har på selvkostområdene vann- og avløp, følges opp og planlegges dekket inn innen fem år, i tråd med regelverket og generasjonsprinsippet. Kommunen beregner også renter på fondene i samsvar med regelverket.

Samtidig har revisor avdekket noen forbedringspunkter. Selv om kommunen utarbeider budsjettkalkyle for de neste 4 årene, er det kun neste års gebyrer som fremkommer i kommunens budsjett. I 2023 og 2024 har det også forekommet avvik mellom gebyrene i budsjettkalkylen og gebyrene i budsjettet som ble fremlagt til politisk behandling uten at disse differansene er tilstrekkelig begrunnet i budsjettfremlegget. Kommunen bør vurdere om informasjonen som legges frem i forbindelse med budsjettet utvides til også å inkludere Momentums budsjettnotat og begrunne eventuelle endringer.

Revisor har videre avdekket at det er lagt til grunn ulike kostnadstall og bruk av fond i kommunens budsjettssystem enn det som fremkommer av budsjettkalkylen som Momentum utarbeider, også der gebyrforslagene baserer seg på Momentum sin kalkyle. Dette kan medføre at man på vann og avløp styrer mot et annet budsjett enn det som ligger til grunn for fastsettelse av gebyrene og kan potensielt svekke budsjettstyringen og oppfølgingen av selvkostområdene.

Revisor har avdekket feil i kommunens beregning av pensjonskostnader i selvkostregnskapet. Kommunen har i den undersøkte perioden ikke trukket fra bruk av premiefond ved beregning av pensjonskostnader. I 2024 ble indirekte pensjonskostnader i form av premieavvik og amortisering av premieavvik heller ikke inkludert i beregningen, fordi det i etterkalkylen ikke ble brukt siste oppdaterte regnskapstall. Revisor vurderer derfor at pensjonskostnadene ikke er beregnet i samsvar med anbefalt metode i veilederen.

Kommunen mangler også skriftlige rutiner for selvkostarbeidet og arbeidet er per i dag i stor grad basert på en etablert arbeidspraksis og kompetanse hos enkeltansatte og konsulent, noe som kan medføre en sårbarhet.

Revisors anbefalinger

- Kommunen bør sikre at budsjettforslag og gebyrfastsettelse bygger på dokumenterte og etterprøvbare forutsetninger, og at vesentlige avvik fra budsjettkalkylen begrunnes.
- Kommunen bør vurdere om informasjonen som legges frem i forbindelse med budsjettet utvides til også å inkludere Momentums budsjettnotat.
- Kommunen bør sikre at selvkostkalkylen inneholder siste oppdaterte regnskapstall.
- Kommunen bør tilordne pensjon til selvkost iht. selvkostforskriftens veileder.
- Kommunen bør vurdere å utarbeide rutiner for arbeidet med selvkost.

Innhold

Sammendrag	1
Revisors anbefalinger.....	2
Innhold.....	3
Forord	5
1 Innledning	6
1.1 Bakgrunn og formål	6
1.2 Problemstilling	6
1.3 Kommunens organisering	6
2 Metode.....	7
2.1 Oversikt over datagrunnlaget	8
2.1.1 Dokumentanalyse	8
2.1.2 Intervjuer og korrespondanse	9
2.1.3 Observasjon	9
2.1.4 Bilagskontroll (stikkprøver).....	9
2.2 Validitet og reliabilitet	9
3 Revisjonskriterier	11
3.1 Selvkostberegningen	11
3.1.1 Direkte- og indirekte kostander	13
3.1.2 Kapitalkostnader	16
3.1.3 Korrigering av tidligere års feil	18
3.1.4 Håndtering av overskudd og underskudd og kalkulatoriske renter	19
3.2 Samlede revisjonskriterier	21
4 Fakta vann og avløp	22
4.1 Fakta vannverk, renseanlegg og utvikling.....	22
4.2 Utvikling i gebyrer	22
4.3 Hovedplan for vann og avløp, Flekkefjord kommune 2023-2032	23
4.3.1 Handlingsplan – investeringer.....	25
5 Selvkostberegningen	27
5.1 Revisjonskriterier	27
5.2 Fakta.....	27
5.2.1 Forkalkyle og fullstendig budsjettkalkyle	27
5.2.2 Forskrift vann- og avløp	33
5.2.3 Selvkostregnskap og dokumentasjon	35
5.2.4 Direkte utgifter selvkostområdene vann og avløp.....	37
5.2.5 Indirekte utgifter for selvkostområdene vann og avløp	39
5.2.6 Pensjon	40
5.2.7 Kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer eller eierorganer	40
5.3 Revisors vurderinger	41
5.3.1 Forkalkyle og fullstendig budsjettkalkyle	41
5.3.2 Forskrift vann- og avløp	42
5.3.3 Selvkostregnskap og dokumentasjon	42
5.3.4 Direkte og indirekte utgifter selvkostområdene vann og avløp	43
6 Kapitalkostnader og korrigering av tidligere års feil	44

6.1	Revisjonskriterier	44
6.2	Fakta.....	44
6.2.1	Kapitalkostnader	44
6.2.2	Korrigerings av tidligere års feil	48
6.3	Revisors vurderinger	48
6.3.1	Kapitalkostnader	48
6.3.2	Korrigerings av tidligere års feil	49
7	Håndtering av overskudd og underskudd og kalkulatoriske renter	50
7.1	Revisjonskriterium	50
7.2	Fakta.....	50
7.2.1	Vedtak om selvkost.....	50
7.2.2	Fond, beregning av renter og akkumulerte fondsmidler	51
7.3	Revisors vurderinger	53
7.3.1	Vedtak om selvkost.....	53
7.3.2	Fond, beregning av renter og akkumulerte fondsmidler	53
8	Konklusjon og anbefalinger	55
8.1	Konklusjon.....	55
8.2	Anbefalinger	56
8.3	Kommunedirektørens uttalelse	57
9	Litteratur og kildehenvisning.....	58

Forord

Sørlandet kommunerevisjon IKS har gjennomført en forvaltningsrevisjon med tema selvkost vann og avløp i Flekkefjord kommune. Prosjektet er bestilt av kontrollutvalget og er prioritert i planen for forvaltningsrevisjon for perioden 2024-2027.

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført av forvaltningsrevisor Cathrine Fin. Ida Jordal har vært oppdragsansvarlig revisor.

Lyngdal, 24.08.26

Ida Jordal

Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor

Cathrine Fin

Forvaltningsrevisor

Dokumentet er elektronisk signert.

1 Innledning

1.1 Bakgrunn og formål

Kontrollutvalget vedtok i møtet 17.03.2025 å bestille en prosjektplan for gjennomføring av forvaltningsrevisjon på selvkostområdet vann og avløp i Flekkefjord kommune. Bakgrunnen for bestillingen er en økning i gebyrene knyttet til vann og avløp i de senere årene, samt at kontrollutvalget ville vite hvordan kommunen arbeider for å oppfylle selvkostprinsippene innenfor vann og avløp.

Forvaltningsrevisjonen er prioritert i kommunens plan for forvaltningsrevisjon for perioden 2024-2027. I risiko og vesentlighetsvurderingen, som ligger til grunn for kommunens plan for forvaltningsrevisjon, er det vurdert at det foreligger en generell risiko for at regelverket om selvkostberegninger ikke etterleves. Konsekvensen av eventuelle feil kan være at kommunens innbyggere betaler for mye eller for lite for vann- og avløpstjenestene.

Prosjektplanen ble vedtatt av kontrollutvalget i møtet 01.12.25, sak 24/25. Formålet med forvaltningsrevisjonen er å undersøke om beregningen av samlet selvkost innen vann og avløp er i tråd med gjeldende regelverk, samt hvordan arbeidet dokumenteres.

1.2 Problemstilling

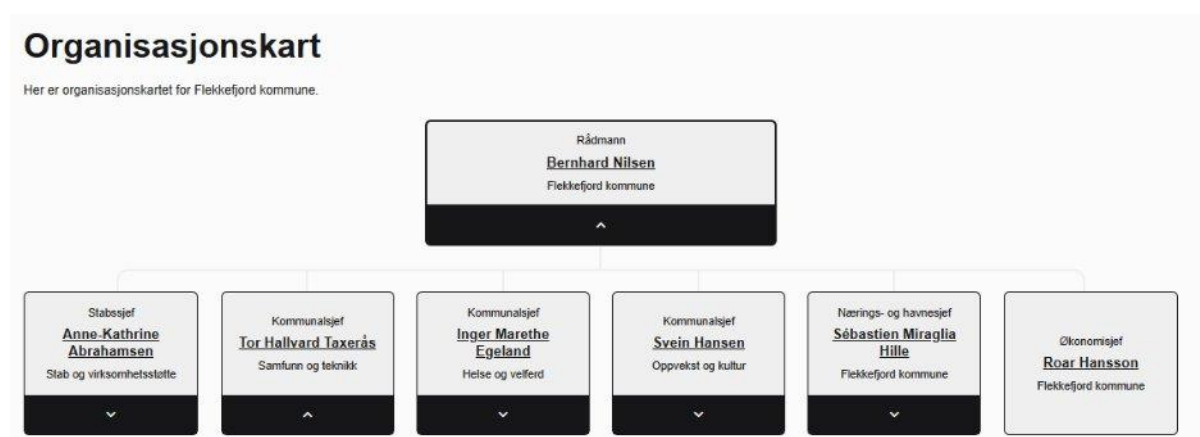
Følgende problemstilling er undersøkt:

Beregner Flekkefjord kommune gebyrer for vann- og avløpstjenestene i tråd med regelverket for selvkost og hvordan er arbeidet dokumentert?

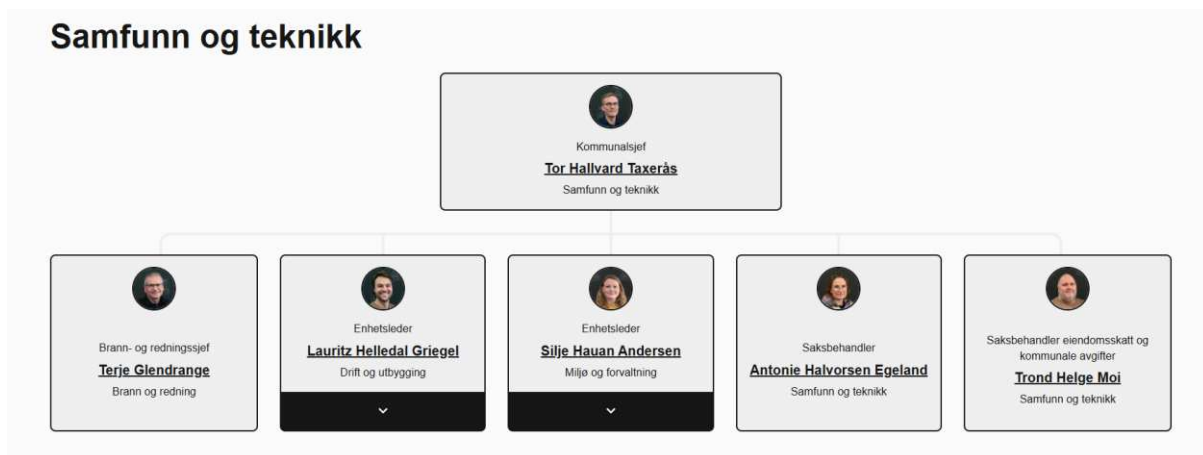
For å svare på problemstillingen har revisor undersøkt beregningsgrunnlaget for selvkost, budsjettkalkyler, etterkalkyler, direkte og indirekte kostnader, kapitalkostnader, samt håndtering av tidligere års feil og håndtering av eventuelle overskudd og underskudd. Revisor har også undersøkt hvordan arbeidet er dokumentert og hvilke rutiner kommunen har innenfor selvkostområdet vann- og avløp. Undersøkelsen er avgrenset til selvkostområdet vann og avløp i perioden 2023 og 2024.

1.3 Kommunens organisering

Figuren under viser en oversikt over hvordan administrasjonen i Flekkefjord kommune er organisert. Enheten for drift og utbygging ligger under Samfunn og teknikk.



Figur 1: Organisasjonskart Flekkefjord kommune. Hentet fra kommunens hjemmeside 12.02.26



Figur 2: Organisasjonskart Samfunn og teknikk, Flekkefjord kommune. Hentet fra kommunens hjemmeside 20.04.26

Det er enhet for drift og utbygging som har ansvar for kommunens vann- og avløpstjeneste. Enhet for drift og utbygging er organisert med en enhetsleder som har 6 avdelinger i sin enhet. Avdelingene er prosjekt, vei og trafikk, vann og avløp, renhold, Trøngsla, samt avdelingen tilsyn, drift og vedlikehold. Trøngsla er en samlebetegnelse for felles ordninger på drift som mekanikere, administrasjon og gartnertjenester.

Vann og avløp (VA) har en egen fagansvarlig som er organisert i enhet for drift og utbygging. Den fagansvarlige håndterer alt det faglige innenfor området, samt en del av fakturabehandlingen på selvkostområdene. Enheten har noen ansatte som arbeider kun med ett av selvkostområdene (vann eller avløp), andre arbeider innenfor begge selvkostområdene eller med et av selvkostområdene, samt innenfor andre tekniske områder i kommunen.

Flekkefjord kommune benytter selvkostverktøyet, *Momentum selvkost kommune*, til å beregne gebyrene for selvkostområdene vann og avløp. Flekkefjord kommune har benyttet Momentums konsulenttjenester siden 2020. Flekkefjord kommune benytter også konsulenttjenester fra Momentum til å hjelpe kommunen å utarbeide det årlige budsjettet (i september) og til å lage den årlige etterkalkylen/etterkontrollen (januar/februar).¹ Etterkontrollen er kommunens kvalitetssikring. I etterkontrollen gjennomgås en del av bilagene som er ført på selvkostområdene i driftsregnskapet. Ved feilføringer korrigerer økonomiavdelingen bilaget etter møtet slik at selvkostregnskapet blir mest mulig riktig.

2 Metode

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført i henhold til krav fastsatt i kommuneloven § 24-2, forskrift om kontrollutvalg og revisjon kapittel 3 og RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon.² Denne standarden angir hva som er god kommunal revisjonsskikk for forvaltningsrevisjon og består av grunnleggende prinsipper og revisjonshandlinger. Med utgangspunkt i tema og problemstillinger som er vedtatt i oppdraget fra kontrollutvalget,

¹ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp.

² (NKRF, RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon, 2020)

utleder revisor relevante revisjonskriterier. Deretter kartlegger og beskriver revisor den undersøkte virksomhetens systemer, praksis eller resultater på aktuelle områder. Fakta-beskrivelsen blir så vurdert opp mot revisjonskriteriene. Dette leder fram til konklusjoner og anbefalinger.

Revisor har før igangsetting av revisjonen, vurdert egen uavhengighet når det gjelder Flekkefjord kommune, jf. kommuneloven § 24-4 og forskrift om kontrollutvalg og revisjon kapittel 3. Revisor kjenner ikke til forhold som er egnet til å svekke tilliten til vår uavhengighet og objektivitet.

I forbindelse med denne forvaltningsrevisjonen har vi behandlet personopplysninger som navn og epostadresse til ansatte i kommunen. Dette er knyttet til intervju. Vårt rettslige grunnlag for å behandle personopplysninger er kommuneloven § 24-2 fjerde ledd.

2.1 Oversikt over datagrunnlaget

2.1.1 Dokumentanalyse

Revisor baserer rapporten på bakgrunn av følgende dokumenter mottatt fra kommunen:

- Økonomiplan 2023-2026 – budsjett 2023, samt saksfremlegg og vedtak i bystyresak 53/22
- Økonomiplan 2024-2027 – budsjett 2024, samt saksfremlegg og vedtak i bystyresak 17/23
- Regnskap 2023 med årsberetning
- Regnskap 2024 med årsberetning
- Lokal forskrift om vann- og avløpsgebyr 2022
- Økonomi og finansreglement for Flekkefjord kommune 2020
- Økonomi og finansreglement for Flekkefjord kommune 2024
- Oversikt over ny levetid anleggsoversikt 2023
- Oversikt over investeringene i perioden på vann og avløp
- Momentum selvkostnote 2024
- Momentum etterkalkyle 2024
- Momentum budsjettmodell 2024
- Momentum budsjettnotat 2024
- Momentum selvkostnote 2023
- Momentum etterkalkyle 2023
- Momentum budsjettmodell 2023
- Momentum budsjettnotat 2023
- Oversikt over selvkostfondene i perioden 2020-2024

Revisor har også hatt tilgang til kommunens regnskapssystemer for perioden for å kunne hente ut aktuelle regnskapsdata.

2.1.2 Intervjuer og korrespondanse

- 22.01.26 - Oppstartsmøte med kommunedirektør, nåværende økonomisjef, tidligere økonomisjef, enhetsleder for drift og utvikling, fagansvarlig vann og avløp, rådgiver økonomi, kommunalsjef samfunn og teknikk og prosjektkoordinator.
- 22.01.26 - Intervju med nåværende økonomisjef, tidligere økonomisjef, enhetsleder for drift og utvikling, fagansvarlig vann og avløp.
- 16.06.26 - Intervju med enhetsleder for drift og utvikling og fagansvarlig vann og avløp.
- E-postkorrespondanse med økonomisjef, enhetsleder drift og utvikling og rådgiver for økonomi i perioden januar 2026 – august 2026.

2.1.3 Observasjon

Revisor deltok som observatør på etterkontrollmøtet for 2025 sammen med ansatte fra kommunen og Momentum den 27.01.26.

2.1.4 Bilagskontroll (stikkprøver)

Revisor har foretatt en stikkprøvekontroll for et utplukk av fakturaene for 2023 og 2024.

Det ble kontrollert 15 enheter pr år. Utvalget ble vurdert som tilstrekkelig for å gi et grunnlag for kvalitative vurderinger innenfor forvaltningsrevisjonens formål. Dersom stikkprøvene hadde indikert feil hadde revisor foretatt ytterligere undersøkelser.

2.2 Validitet og reliabilitet

I henhold til RSK 001, må innsamlede data være relevante og innsamlingsmetoden må sikre dataenes pålitelighet.³

Validitet og reliabilitet er begreper som brukes for å vurdere om resultatene fra en undersøkelse er gyldige og pålitelige. Validiteten er høy hvis undersøkelsens innsamlede data er relevante og dekkende for å belyse den eller de problemstillingene som skal undersøkes. Hvis validiteten er høy, kan vi anta at vi har et grunnlag for å trekke gyldige og holdbare slutninger om det undersøkelsen har som formål å belyse. Dataene skal være treffende eller relevante for det vi ønsker å undersøke og vi må kunne trekke gyldige slutninger fra innsamlede data til problemstillingene som skal besvares. For at dataene skal ha relevans må de være pålitelige.

Reliabilitet handler om stabilitet i målinger og hvorvidt man får samme resultat dersom man gjør samme undersøkelse gjentatte ganger. Reliabilitet handler derfor blant annet om etterprøvbarehet og om det er mulig å etterprøve resultatene fra en undersøkelse. Høy reliabilitet betyr at undersøkelsens data er nøyaktige og pålitelige. Målinger og kartlegginger vil alltid inneholde risiko for feil. Det vil derfor alltid være snakk om grader av pålitelighet.⁴

For å sikre en grundig og pålitelig gjennomgang har revisor benyttet flere kilder til informasjon. Revisor har benyttet flere datainnsamlingsmetoder som utfyller hverandre. I dette prosjektet har revisor benyttet dokumentgjennomgang, observasjon og intervju, samt

³ (NKRF, RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon, 2020), punkt 16

⁴ (NKRF, Veileder i forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll, 2023), s 65

hyppig korrespondanse pr e-post for å avklare problemstillinger underveis. Denne avklaringskorrespondansen pr e-post bidrar også til å redusere risikoen for feiltolkninger og styrker validiteten i funnene.

Gjennom en kombinasjon av ulike metoder for datainnsamling og ved verifisering av beskrivelsen av fakta som er brukt i rapporten, mener revisor at informasjonen revisor har samlet inn har tilstrekkelig grad av relevans og pålitelighet.

Utdrag av rapporten ble sendt til kommunen for kontroll av fakta 14.08.26 med frist 25.08.26. Revisor mottok følgende svar fra kontaktpersonene 21.08.2026: «Da har samtlige gjennomgått rapporten, og vi finner ingen faktafeil».

3 Revisjonskriterier

I dette kapittelet utledes revisjonskriteriene for problemstillingen i prosjektet. Revisjonskriterier er de krav, normer og/eller standarder som benyttes for å vurdere kommunens praksis. Revisjonskriteriene utledes fra autorative eller anerkjente kilder innenfor det aktuelle området. Revisjonskriteriene skal være relevante, konkrete og i samsvar med de kravene som gjelder for revidert enhet innenfor den aktuelle tidsperioden.⁵ Revisjonens undersøkelser i forvaltningsrevisjonsprosjektet knytter seg til perioden 2023-2024. Dette innebærer at de revisjonskriterier som stilles opp skal forankres i den tids gjeldende lover, forskrifter og rutiner eller veiledere.

Lov om kommunale vass- og avløpsanlegg (vass- og avløpsanleggslova) ble revidert i 2025 med ikrafttredelse av ny lov fra 01.01.2026. I denne revisjonen legges lov om kommunale vass- og avløpsanlegg (vass- og avløpsanleggsloven) fra 2012 til grunn siden denne var gjeldene på tidspunktet som skal undersøkes.

Veileder til selvkostforskriften, H-2465 ble oppdatert i 2024 og 2025. I denne revisjonen legges veileder til selvkostforskriften fra 2020 til grunn som var gjeldene i 2023 og 2024.

3.1 Selvkostberegningen

Iht. kommuneloven §25-1 skal kommunedirektøren blant annet påse at kommunen har utarbeidet en beskrivelse av virksomhetens hovedoppgaver, mål og organisering. Kommunedirektøren skal også påse at kommunen har nødvendige rutiner og prosedyrer for å ivareta deres ansvarsområde, samt at kommunen skal avdekke og følge opp avvik og risiko for avvik.

Selvkost defineres i selvkostforskriften slik:

«Selvkost er kostnadene som direkte og indirekte gjelder produksjonen av tjenesten som 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.»

Selvkost skal beregnes etter reglene i kommuneloven §15-1 og kommunen skal utarbeide ett selvkostbudsjett og regnskap som dokumenterer at (forventet) gebyrinntekt ikke overstiger samlet selvkost (utgifter knyttet til tjenesten).

Koml. § 15-1. Beregning av selvkost

Hvis det er fastsatt i lov eller forskrift at kommunale eller fylkeskommunale gebyrer ikke skal være større enn kostnadene ved å yte tjenesten, skal selvkost beregnes i samsvar med andre til fjerde ledd.

Samlet selvkost for en tjeneste skal tilsvare merkostnaden ved å yte tjenesten.

Samlet selvkost skal fastsettes ut fra følgende prinsipper:

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

Departementet kan i forskrift fastsette nærmere regler om beregning av selvkost og gjøre unntak fra tredje ledd.

Figur 3: Beregning av selvkost

⁵ (NKRF, RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon, 2020), pkt. 15

Rammene for innkreving av kommunale vann og avløpsgebyr er hjemlet i vass- og avløpsanleggslova (2012) § 3-5⁶. I § 3 står det at:

«Når ein fast eigedom har tilknytning til kommunal vass- eller avløpsleidning, anten beinveges eller gjennom privat samleidning, har eigaren skyldnad til å svare vass- og avløpsgebyr til kommunen. Det same gjeld når kommunen med heimel i plan- og bygningslova §§ 27-1 eller 27-2 har kravd at eigedomen skal ha slik tilknytning».

Av § 4 fremgår det at gebyrene skal være delt inn i ett engangsgebyr for tilknytning og ett årlig gebyr. Av § 5 fremgår det at kommunen skal fastsette gebyrene iht. egen lokal forskrift:

«Kommunen fastset i forskrift storleiken på gebyra i kommunen og gjev nærare reglar om gjennomføring av gebyrvedtaket og innkrevjing av gebyra».

Ifølge forskrift om begrensning av forurensning (forurensningsforskriften) §16-1 første ledd skal ikke vann og avløpsgebyrene overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann og avløpssektoren. Videre fremgår det av andre ledd at:

*«Kommunen fastsetter i forskrift regler for beregning og innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse, innenfor rammene av denne forskriften. Før kommunen gjør vedtak om gebyrenes størrelse, skal det foreligge et overslag over kommunens antatte direkte og indirekte kostnader knyttet til drifts-, vedlikeholds- og kapitalkostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren for de nærmeste tre til fem årene. Overslaget skal så vidt mulig utarbeides i sammenheng med kommunens rullerende økonomiplan. Det skal også foreligge et overslag over hvilke beløp gebyrene antas å innbringe».*⁷

Forskrift om beregning av samlet selvkost for kommunale og fylkeskommunale gebyrer (selvkostforskriften) regulerer hvilke kostnader som skal inngå i selvkostgrunnlaget, blant annet direkte- og indirekte kostnader og direkte- og indirekte kapitalkostnader. Departementet har også utgitt en veileder til forskriften. Veilederen til selvkostforskriften (2020), side 6, sier at:

*«normalt må det utarbeides en fullstendig selvkostkalkyle i tråd med selvkostforskriften, selv om dette ikke er uttrykkelig sagt i forskriften. Dette for å ha kontroll med og kunne dokumentere at gebyrinntektene ikke overstiger samlet selvkost [...] Normalt må det utarbeides en budsjettkalkyle i forkant av budsjettåret, som et grunnlag for å kunne fastsette gebyrnivået og budsjettere gebyrinntektene. Selv om dette ikke er regulert i selvkostforskriften, må en slik kalkyle for alle praktiske formål utarbeides på bakgrunn av bestemmelsene i denne forskriften, blant annet slik at gebyrene gjenspeiler det som er forventet selvkost og at det tas hensyn til fremførbare overskudd eller underskudd.»*⁸

⁶ (Vass- og avløpsanleggslova, 2012)

⁷ (Forurensningsforskriften, 2004)

⁸ (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2020)

For å sikre etterlevelse av kommuneloven § 15-1 skal gebyret ikke være større enn kostnadene ved å yte tjenesten. For at kommunen skal opprettholde dette kravet skal det årlig utarbeides et fullstendig selvkostregnskap som viser inntekter, kostnader, resultat og disponering/dekning av resultatet. Dette bør gjøres slik at kommunen har kontroll med og kan dokumentere at gebyrinntektene (over tid) ikke overstiger samlet selvkost. Budsjettkalkylene bør også være realistiske og det bør være samsvar mellom budsjettkalkylen som utarbeides innenfor selvkostområdene og årsbudsjettet/økonomiplanen, jf. Kommunelovens § 14-4⁹.

Selvkostforskriften § 9 sier at kommunen skal ha dokumentasjon av hvordan beregningen av samlet selvkost er utarbeidet. Denne dokumentasjonen skal oppbevares i minst fem år. Dokumentasjonen skal iht. veileder til selvkostforskriften tjene som et grunnlag til å påse at samlet selvkost og gebyrinntekter er beregnet og fastsatt i tråd med de reglene som gjelder. Dokumentasjonen må vise hvilke kostnader som er tatt med, hvilke fordelingsnøkler som er brukt for henføring av kostnader og hvordan fordelingsnøklerne er utledet. Dokumentasjonen må også vise beregningen av kapitalkostnader og hvilke inntekter som er trukket fra i selvkostberegningen. Dokumentasjonen skal også vise gebyrinntektene, overskudd og underskudd og framføring av disse (saldo på selvkostfond og framførte underskudd).¹⁰

Av dette utleder vi at:

- Kommunen bør ha rutiner som beskriver hvordan kommunen arbeider med selvkostområdene vann og avløp.
- Kommunen skal utarbeide et overslag (forkalkyle) som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene. Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan.
- Kommunen skal årlig utarbeide en fullstendig budsjettkalkyle for å kunne fastsette gebyrnivået og gebyrinntektene.
- Budsjettkalkylen bør være realistisk og det bør være samsvar mellom budsjettkalkylen og årsbudsjett/økonomiplan
- Kommunen skal ha en egen forskrift som regulerer beregning og fastsetting av innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse.
- Kommunen skal utarbeide et selvkostregnskap som viser inntekter, utgifter, selvkostresultat og bevegelser i selvkostfondet for det enkelte år
- Kommunen skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost. Denne dokumentasjonen skal oppbevares i minst 5 år.

3.1.1 Direkte- og indirekte kostander

Direkte- og indirekte kostnader

Grunnlaget for beregning av selvkost er utgiftene og inntektene som føres i årsregnskapet, samt kalkulatoriske rentekostnader. Selvkostforskriften § 4 regulerer tilordningen av de direkte- og indirekte driftsutgiftene.

⁹ (Budsjett- og regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner mv.)

¹⁰ (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2020) s 38

Direkte driftskostnader omfatter kostnader til arbeid, varer og tjenester som anvendes for å produsere og yte selvkosttjenestene jf. § 4 første ledd. Dette omfatter alle kostnadene som er direkte forbundet med å produsere og yte tjenesten som det skal betales gebyr for.

Indirekte kostnader omfatter kostnader til stabs- og støttetjenester, fellestjenester og kontrollfunksjoner som utfyller eller understøtter selvkosttjenesten. Andelen indirekte driftskostnader som tilordnes selvkost, skal gjenspeile selvkosttjenestens bruk av disse tjenestene og funksjonene. Kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer etter kommuneloven § 5-1 eller eierorganer skal ikke inngå i selvkost.

Pensjon

I revisjonens utledning av kriteriet om pensjon er budsjett- og regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner mv. § 3-5¹¹ og rammeverk for kommuneregnskapet¹² kapittel 4.1.1 og 11.1.4 lagt til grunn.

I kommuneregnskapet skilles det mellom pensjonspremie og pensjonskostnad. Pensjonspremien er det kommunen skal betale til pensjonsleverandøren det enkelte år, mens pensjonskostnaden er en beregnet kostnad som skal belastes regnskapet det året. Forskjellen mellom betalt premie og beregnet netto pensjonskostnad kalles premieavvik, og føres i regnskapet (amortiseres) de neste 7 årene.

Pensjonspremien som kommunen skal betale, kan alternativt dekkes ved å ta midler fra premiefond hvis kommunen har dette tilgjengelig hos pensjonsleverandøren, i stedet for at kommunen foretar en ny innbetaling.

Pensjonsføringene i kommuneregnskapet ser slik ut:

	Funksjon i regnskapet
Brutto pensjonspremie føres direkte på tjenestefunksjon	f.eks. Vann og Avløp
Evt. bruk av premiefond trekkes fra	Funksjon 173
Sum innbetalt premie (alternativ 1)	
Årets premieavvik legges til/trekkes fra	Funksjon 170
Årets netto pensjonskostnad	
Amortisering av tidligere års premieavvik legges til/trekkes fra	Funksjon 171
Samlet pensjonskostnad i regnskapet (alternativ 2)	

Tabell 1: Pensjonsføringene i kommuneregnskapet.

Selvkostforskriften regulerer ikke om selvkost skal beregnes ut fra pensjonspremier eller pensjonskostnader. Veilederen til forskriften legger derfor til grunn at dette må regnes som likeverdige alternativer, og at selvkost som utgangspunkt beregnes ut fra det som er regnskapsført i årsregnskapet.¹³ Utgangspunktet for en kommune er at selvkost beregnes ut fra pensjonspremiene, fratrasket evt. bruk av premiefond (alternativ 1). Alternativt beregnes

¹¹ (Budsjett- og regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner mv.) kapittel 3

¹² (Forening for god kommunal regnskapsskikk (GKRD), 2021)

¹³ (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2020) s 15

selvkost ut fra netto pensjonskostnad, eventuelt med tillegg for amortisering av tidligere års premieavvik (alternativ 2).

Første året vil disse to alternativene gi ulik belastning i selvkostregnskapet, men over tid vil de to alternativene gi samme belastning, her vist ved et fiktivt talleksempel for pensjon i år 0:

År 0	Alternativ 1	
	Brutto pensjonspremie ført direkte på tjenesten	200
	Evt. bruk av premiefond trekkes fra	-50
	Sum innbetalt premie belastes selvkost	150

Tabell 2: Alternativ 1 for beregning av pensjon

År 0	Alternativ 2	
	Brutto pensjonspremie ført direkte på tjenesten	200
	Evt. bruk av premiefond trekkes fra	-50
	Sum innbetalt premie	150
	Årets premieavvik legges til/trekkes fra	-70
	Årets netto pensjonskostnad	80
År 0	Amortisering av tidligere års premieavvik legges til/trekkes fra	0
	Samlet pensjonskostnad belastes selvkost	80
År 1-7	Premieavviket fra år 0 amortiseres år 1-7	70
	Sum belastet selvkost år 0-7	150

Tabell 3: Alternativ 2 for beregning av pensjon

Enten selvkost beregnes ut fra pensjonspremier eller pensjonskostnader, må den valgte metode praktiseres konsistent over tid. Ved bytte av metode må det sikres at endringen ikke medfører dobbel belastning. Dersom for eksempel selvkost har vært beregnet på grunnlag av pensjonspremiene, og praksis skal endres slik at selvkost beregnes på grunnlag av netto pensjonskostnader og amortiseringskostnader, kan ikke amortiseringskostnader for tidligere års premieavvik tas med for de årene hvor selvkost har vært beregnet ut fra pensjonspremier.

Av dette utleder vi at:

- Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene for kommunen
- Kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer etter kommuneloven § 5-1 eller eierorganer inngår ikke i selvkostutgiftene.
- Pensjonskostnadene må beregnes iht. veilederens alternativer og være konsistent over tid.

3.1.2 Kapitalkostnader

Bestemmelsene i § 5 i selvkostforskriften regulerer hvordan kapitalkostnadene skal fastsettes ved beregning av selvkost (se figuren under).

Kapitalkostnadene skal beregnes ut fra avskrivninger av historisk kost og det skal kompenseres for kapitalbindingen gjennom beregnede rentekostnader, og avskrivningen skal (som utgangspunkt) gå over forventet brukstid. Tomter og andre varige driftsmidler som ikke avskrives i virksomhetens årsregnskap, kan avskrives over en kortere periode enn den egentlige utnyttbare levetiden, jf. § 5 tredje ledd.

Veilederen til selvkostforskriften beskriver kapitalkostnadene slik:

«Kapitalkostnadene består av tre elementer, jf. forskriften § 5 første ledd. For det første inngår avskrivningene av varige driftsmidler. Alle varige driftsmidler skal avskrives i selvkostkalkylen, også de som ikke har begrenset levetid, slik som tomter. Hensynet bak er prinsippet om at kommunen skal få tilbake de utleggene som har gått med for å yte tjenesten. For det andre inngår nedskrivninger av varige driftsmidler ved varige verdifall. Nedskrivninger som følge av et verdifall som forventes ikke å være forbigående, tas altså inn som kapitalkostnad i selvkost det året nedskrivningen foretas. Eventuelle reverseringer av nedskrivninger inngår også, og må redusere kapitalkostnaden på reverseringstidspunktet. For det tredje inngår beregnete (kalkulatoriske) rentekostnader. Dette skal svare til kostnaden ved å binde opp kapital, det vil si den avkastningen man alternativt kunne oppnådd ved å plassere et tilsvarende beløp i markedet.»

Selvkostforskriften § 5. Direkte og indirekte kapitalkostnader

Kapitalkostnader omfatter avskrivninger og nedskrivninger av varige driftsmidler, reversering av nedskrivninger og beregnete rentekostnader.

Avskrivningene skal beregnes ut fra prisen på anskaffelsestidspunktet fratrukket byggelånsrenter og anleggsbidrag og andre inntekter som knytter seg til investeringsutgiftene.

Avskrivningene skal foretas planmessig over den utnyttbare levetiden til det varige driftsmidlet. Den utnyttbare levetiden kan settes lik avskrivningsperioden i virksomhetens årsregnskap. Tomter og andre varige driftsmidler som ikke avskrives i virksomhetens årsregnskap, kan avskrives over en kortere periode enn den egentlige utnyttbare levetiden.

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.

Indirekte kapitalkostnader for tjenester og funksjoner som nevnt i § 4 andre ledd første punktum skal enten tilordnes selvkost på samme måte som indirekte driftskostnader etter § 4 andre ledd andre punktum, eller settes lik 5 prosent av de indirekte driftskostnadene etter fratrekk for inntekter som nevnt i § 2 andre ledd.

Figur 4: Selvkostforskriften § 5. Direkte og indirekte kapitalkostnader

Kalkylerente er beskrevet slik at den norske stats kommunalbank:

*«Kalkylerenten er ment å reflektere kommunens rentekostnad på lånefinansierte anleggsmidler innenfor selvkostområdet samt bortfall av renteinntekt på egenkapitalfinansierte anleggsmidler over tid».*¹⁴

Det er den norske stats kommunalbank som beregninger kalkylerenten som legges til grunn for beregningen av selvkost.

Videre står det følgende om avskrivningsperioden i veileder til selvkostforskriften:¹⁵

«Avskrivningene skal være planmessige og foretas over den utnyttbare levetiden til det varige driftsmidlet, jf. § 5 tredje ledd første punktum. Den utnyttbare levetiden er den perioden som eiendelen, etter en konkret vurdering, forventes å kunne brukes.

Samtidig er det adgang til å fastsette den utnyttbare levetiden lik den avskrivningsperioden som er benyttet i virksomhetens årsregnskap, jf. tredje ledd andre punktum. Dette innebærer at det er valgfritt om selvkostberegningen skal bygge på en egen avskrivningsperiode som avviker fra den som er benyttet for avskrivningene i årsregnskapet, eller på den samme avskrivningsperioden som i årsregnskapet. Dette åpner for eksempel for at avskrivningsperiodene som ligger til grunn for kommuneregnskapet, jf. forskrift 7.6.2019 nr. 714 om økonomiplan årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv. § 3-4, kan benyttes i selvkostberegningen, selv om utnyttbar levetid regnes som lengre».

Om endring av avskrivningsperiode som følge av endret forventet levetid står det følgende i veilederen:

«I enkelte tilfeller blir det aktuelt å utvide eller korte ned gjenstående avskrivningsperiode etter at avskrivningene er påbegynt.

Hvis avskrivningene i selvkost følger utnyttbar levetid etter § 5 tredje ledd første punktum, er justering av avskrivningsperioden i selvkostberegningen aktuelt dersom et nytt estimat for den forventete levetiden avviker (vesentlig) fra det som først ble lagt til grunn. I slike tilfeller kan avskrivningsperioden for eksempel forlenges fra 20 til 30 år eller reduseres fra 40 til 30 år. Endring av avskrivningsperioden må bygge på reelle endringer i forventet levetid.

Hvis avskrivningene i selvkost følger avskrivningsperiodene i årsregnskapet i tråd med § 5 tredje ledd andre punktum, er justering av avskrivningsperioden i selvkostberegningen aktuelt dersom avskrivningsperioden i virksomhetens årsregnskap endres i tråd med regnskapsreglene. Også i slike tilfeller kan avskrivningsperioden i selvkostberegningen forlenges, eventuelt reduseres, hvis det bygger på reelle endringer i forventet levetid. Ved endring av avskrivningsperioden som følge av at estimatet for forventet levetid er endret, avskrives resterende verdier i selvkostkalkylen over ny resterende periode (ny gjenværende levetid). For eksempel, dersom anslaget for forventet levetid etter 10 år forlenges fra 20 til 30 år, avskrives resterende verdier over 20 år i stedet for 10 år. Tilsvarende, dersom anslaget

¹⁴ <https://www.kbn.com/kunde/renter/kalkylerente/>

¹⁵ (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2020), side 20

for forventet levetid etter 10 år reduseres fra 20 til 15 år, avskrives resterende verdier over 5 år i stedet for 10 år».

Av dette utleder vi at:

- Kommunen skal beregne kapitalkostnadene i henhold til selvkostforskriften § 5.

3.1.3 Korrigering av tidligere års feil

Selvkostforskriften § 7 regulerer korrigeringer av tidligere års feil. § 7 sier at:

«Hvis det avdekkes en vesentlig feil i beregningen av samlet selvkost for et tidligere år og feilen har vært til ugunst for brukerne av tjenesten, skal virkningen av feilen tas inn i selvkost som en inntekt. Hvis en feil fra tidligere år har vært til gunst for brukerne, skal virkningen av feilen ikke tas inn i selvkost som en kostnad».

Veileder til selvkostforskriften¹⁶ utdyper at med feil menes alle feil som innebærer at samlet selvkost ikke har blitt beregnet i samsvar med reglene i kommuneloven § 15-1, selvkostforskriften eller regler i særlov med tilhørende forskrift, slik at det samlede gebyrgrunnlaget for tjenesten har blitt beregnet for høyt eller for lavt.

Feil kan for eksempel være at kostnader ikke er henført korrekt i tråd med selvkostforskriften § 4. Det kan også være feil i henføring av inntekter og direkte kostnader, fordelingsnøkler for indirekte kostnader og at kapitalkostnader ikke er beregnet korrekt i tråd med § 5 i selvkostforskriften.

Veilederen til selvkostforskriften¹⁷ sier videre at hvis det avdekkes vesentlige feil i beregningen av samlet selvkost, og feilen har vært til ugunst for brukerne, skal feilen rettes opp. Med ugunst for brukerne menes at samlet selvkost har blitt beregnet for høyt, og medført for høye gebyrer. Feilen skal rettes opp ved at virkningen av feilen tas inn som en inntekt i beregningen av samlet selvkost, jf. § 7 første ledd i selvkostforskriften. Dette reduserer samlet selvkost og gebyrgrunnlaget det året feilen rettes opp.

Hvis det avdekkes feil i beregningen av samlet selvkost, og feilen har vært til gunst for brukerne, skal feilen ikke rettes opp, jf. § 7 andre ledd i selvkostforskriften.

Avvik mellom budsjettestimater og regnskapet vil isolert sett bidra til overskudd eller underskudd som håndteres etter bestemmelsene i § 8 i selvkostforskriften.

Av dette utleder vi at:

- Dersom kommunen avdekker vesentlige feil i tidligere års beregning av samlet selvkost, skal feilene håndteres i samsvar med selvkostforskriften § 7.

¹⁶ (Kommunal og moderniseringsdepartementet, 2020), s 28

¹⁷ (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2020), s 30

3.1.4 Håndtering av overskudd og underskudd og kalkulatoriske renter

Utgangspunktet for selvkost er at gebyrinntektene skal finansiere kostnadene ved produksjon av tjenesten. Kommunestyret kan også, jf. Selvkostforskriften § 8 første ledd, vedta at gebyrgrunnlaget skal utgjør en andel av samlet selvkost, så langt dette ikke strider med annen lov eller forskrift (subsidiert). I veileder til selvkostforskriften er følgende eksempel beskrevet:

«gebyrgrunnlaget settes slik at gebyrinntektene skal dekke 80 prosent av samlet selvkost, mens de siste 20 prosentene dekkes av andre inntekter. Gebyrgrunnlaget kan også settes til en annen definert størrelse som er lavere enn selvkost, for eksempel avgrenset til de direkte driftskostnadene eller bare de direkte lønnskostnadene.»

Over- og underskudd måles ved differansen mellom årets gebyrinntekter og årets gebyrgrunnlag (tillagt eventuell subsidiert). Selvkostforskriften § 8 regulerer hvordan overskudd eller underskudd skal håndteres:

«Hvis differansen mellom årets gebyrinntekter og årets gebyrgrunnlag viser et overskudd, skal overskuddet dekke inn et underskudd fra tidligere år. Et overskudd som ikke dekker inn et underskudd, skal avsettes til et selvkostfond i selvkostregnskapet. Et overskudd som er avsatt til selvkostfondet, skal tilbakeføres ved å finansiere et fremtidig underskudd senest i det femte året etter at overskuddet oppsto.

Hvis differansen mellom årets gebyrinntekter og årets gebyrgrunnlag viser et underskudd, skal underskuddet dekkes inn ved å bruke av selvkostfondet, så lenge det er tilgjengelige midler på fondet. Et underskudd som ikke dekkes inn ved å bruke av selvkostfondet, skal fremføres i selvkostregnskapet til inndekning i et senere år. Et underskudd som er fremført, skal dekkes inn av 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.»

Iht. veilederen til selvkostforskriften finnes det unntak fra 5 års regelen. I veilederen står det at:

«Et underskudd som fremføres, kan i visse tilfeller dekkes inn senere enn fem år etter at det oppsto. Dette gjelder bare hvis det er nødvendig for å unngå at dagens brukere betaler for fremtidig bruk av gjennomførte investeringer, jf. § 8 tredje ledd fjerde punktum. Unntaket gjelder for eksempel i situasjoner hvor en kommune bygger ut vann- og avløpsnett med overkapasitet for å ta høyde for framtidig utbygging av et hytte- eller boligfelt, og tilkoblingen til nettet vil skje etappevis over en lang rekke år etter hvert som hytte- eller boligfeltene bygges ut.»¹⁸

Som hovedregel skal selvkostregnskapet iht. selvkostforskriften § 8, 2 og 3 ledd, gå i null sett over en femårsperiode.

Iht. selvkostforskriften § 8, 5 ledd skal det ved årets slutt legges til beregnede renteinntekter på kommunens selvkostfond. Renteinntektene skal beregnes ut fra årets gjennomsnittlige beholdning på fondet og kalkylerenten fastsatt i § 5 i selvkostforskriften. Det skal også legges til beregnede rentekostnader på et fremførbart underskudd.

¹⁸ (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2020), s 35

Av dette utleder vi at:

- Kommunen skal legge politiske vedtak om full selvkost eller subsidiert selvkost til grunn når kalkylen utarbeides.
- Kommunen skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene.
- Kommunen skal beregne årlige renter på fondsbeholdning/fremført underskudd i tråd med selvkostforskriften § 8.
- Kommunen skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år.
- Kommunen skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år.

3.2 Samlede revisjonskriterier

Med bakgrunn i redegjørelsen i punktene over har revisor utledet følgende revisjonskriterier:

- Kommunen bør ha rutiner som beskriver hvordan kommunen arbeider med selvkostområdene vann og avløp.
- Kommunen skal utarbeide et overslag (forkalkyle) som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene. Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan.
- Kommunen skal årlig utarbeide en fullstendig budsjettkalkyle for å kunne fastsette gebyrnivået og gebyrinntektene.
- Budsjettkalkylen bør være realistisk og det bør være samsvar mellom budsjettkalkylen og årsbudsjett/økonomiplan.
- Kommunen skal ha en egen forskrift som regulerer beregning og fastsetting av innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse.
- Kommunen skal utarbeide et selvkostregnskap som viser inntekter, utgifter, selvkostresultat og bevegelser i selvkostfondet for det enkelte år.
- Kommunen skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost. Denne dokumentasjonen skal oppbevares i minst 5 år.
- Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene for kommunen.
- Kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer etter kommuneloven § 5-1 eller eierorganer inngår ikke i selvkostutgiftene.
- Pensjonskostnadene må beregnes iht. veilederens alternativer og være konsistent over tid.
- Kommunen skal beregne kapitalkostnadene i henhold til selvkostforskriften § 5.
- Dersom kommunen avdekker vesentlige feil i tidligere års beregning av samlet selvkost, skal feilene håndteres i samsvar med selvkostforskriften § 7.
- Kommunen skal legge politiske vedtak om full selvkost eller subsidiert selvkost til grunn når kalkylen utarbeides.
- Kommunen skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene.
- Kommunen skal beregne årlige renter på fondsbeholdning/fremført underskudd i tråd med selvkostforskriften § 8.
- Kommunen skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år.
- Kommunen skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år.

4 Fakta vann og avløp

4.1 Fakta vannverk, renseanlegg og utvikling

Flekkefjord kommune har fire vannverk: Nygård (1995), Sira (2001), Hidra (2004) og Gyland (2019)¹⁹.

Nygård vannverk forsyner 2786 abonnenter og har 55 310 meter ledningsnett. Forbruket på natt indikerer en lekkasjeprosent på opptil 40 % og et av hovedmålene i hovedplanen er å redusere lekkasjeprosenten. Sira vannverk forsyner 307 abonnenter og består av 10 598 meter ledningsnett. Det er antatt høy lekkasjeprosent. Hidra vannverk forsyner 484 abonnenter og består av 16 286 meter ledningsnett. Det er antatt en høy lekkasjeprosent. Gyland vannverk forsyner 54 abonnenter og består av 2766 meter ledningsnett. Det er antatt lav lekkasje på nettet.²⁰

Flekkefjord kommune har også 3 renseanlegg og 1 avløpsanlegg: Skådevika renseanlegg (1993), Sira renseanlegg (1975). Nonåsen renseanlegg (2014) og Hidra avløpsanlegg.

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Ledningsnett vann (km)	81	81	81	82	82	82	82
Ledningsnett avløp (km)	133	133	135	135	135	138	138
Nye tilkoblinger vann		13	144	19	27	43	43
Nye tilkoblinger avløp			52	19	23	49	43
Tall ab. vann	3548	3561	3705	3724	3751	3974	3260*
Tall ab. kloakk	2894	2894	3046	3067	3090	3139	2655**
Antall pumpestasjoner	50	50	50	50	50	50	50

Tabell 4: Oversikt over utviklingen i ledningsnett, tilkoblinger, abonnenter og antall pumpestasjoner. Tallene for antall abonnenter for vann* og avløp** er ikke riktige for 2024. I 2025 var tilsvarende antall abonnenter 3 880 for vann og 3 224 for avløp. Kontaktpersonene i kommunen mener at det kan være en feil i spørringen i Agresso.

4.2 Utvikling i gebyrer

Revisor har fått oversendt følgende utvikling i årlige gebyrer knyttet til vann og avløp.

Vann:	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Vann avgift fast del (alle abonnenter) pr år	770	950	980	824	921	1176	1048
Vann avgift etter forbruk - ab. Med vannmåler	8,62	9,05	9,32	10,41	10,62	10,00	16,26
Vann avgift etter areal - minsteareal - 150 m2	2156	2265	2332	2602	2390	2250	3658
Tilkoblingsavgift lav sats	17000	17500	18000	18500	19000	20000	21000
Tilkoblingsavgift høy sats	34000	35000	36000	37000	38000	40000	42000

Tabell 5: Oversikt over utviklingen i gebyrene knyttet til vann i perioden 2018-2024.

¹⁹ (Hovedplan for vann og avløp, Flekkefjord kommune 2023-2032, 2022)

²⁰ (Hovedplan for vann og avløp, Flekkefjord kommune 2023-2032, 2022)

Avløp:	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Kloakk avgift fast del	1219/770*	950**	980**	1256	1558	1938	1863
Kloakk avgift etter forbruk - ab. Med vannmåler	13,57	18,80	19,36	24,00	24,73	23,43	26,74
Kloakk avgift etter areal - minsteareal - 150 m2	2627	3638	3747	4800	5564	5271	6016
Tilkoblingsavgift lav sats	17000	17500	18000	18500	19000	20000	21000
Tilkoblingsavgift høy sats	34000	35000	36000	37000	38000	40000	42000

Tabell 6: Oversikt over utviklingen i gebyrene knyttet til avløp i perioden 2018-2024

* i 2018 var kloakkavgiftens fast del delt i abonnenter uten slamavskiller (kr 1219) og abonnenter med slamavskiller (kr 770)

** i 2019 var det en egen slamavg. for ab. uten slamavskiller på kr 575,- og i 2020 var denne på 592,-.

Flekkefjord kommune definerer tilknytningsgebyrene i § 7, på lav og høy sats slik:

«Tilknytningsgebyret er et engangsgebyr og betales etter fastsatte kategorier i gebyrregulativet.

- Lav sats for tilkobling gjelder for hvor det er inngått utbyggingsavtale med bidrag til offentlig vann og avløp infrastruktur. Lav sats benyttes også for eiendommer som kun benyttes til båtstø.

*- Høy sats for tilkobling gjelder der det ikke er inngått utbyggingsavtale».*²¹

I intervju med fagansvarlig vann og avløp²² fremkommer det at ca. 65 % av kommunens innbyggere har montert vann -og avløpsmålere. Kommunen har hatt en incentivordning de siste årene for å få flere innbyggere til å installere vannmålere. Videre sier fagansvarlig at erfaring sier at abonnenter som har vannmåler bruker mindre vann enn de som ikke har vannmåler.

4.3 Hovedplan for vann og avløp, Flekkefjord kommune 2023-2032

Flekkefjord kommunes *Hovedplan for vann og avløp* for perioden 2023-2032²³ ble vedtatt i bystyret 15.12.22, sak 58/22. Den beskriver status for anleggene, hvordan kommunen arbeider med vann og avløp, samt strategiske mål og en handlingsplan for perioden 2023-2032 (investeringer med kostnadsestimat). Hovedplanen har som formål å være kommunens styringsdokument for oppgradering av eksisterende infrastruktur og investering i ny infrastruktur i løpet av planperioden 2023-2032.

Hovedplanen er gjeldene for kommunens strategiske arbeid med å sikre innbyggerne gode, stabile tjenester innenfor vann og avløp.

En av hovedutfordringene som blir beskrevet i planen er eldre ledningsnett for avløp som består av fellesledninger for spillvann og overvann. Dette innebærer at transportnettet og renseanlegg blir belastet med overvann som ledes inn på nettet. Utfordringen forsterkes ved større og intensive nedbørsituasjoner hvor ledningsnettet og pumpeanlegg ikke har kapasitet

²¹ (Forskrift om vann-og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, 2022)

²² Intervju 16.06.26 med fagansvarlig vann og avløp og enhetsleder drift og utbygging

²³ (Hovedplan for vann og avløp, Flekkefjord kommune 2023-2032, 2022)

til å ta hånd om alt overvannet og avløpet samtidig. Flekkefjord kommune har også i likhet med mange andre kommuner et betydelig vedlikeholdsetterslep innenfor vann- og avløpssektoren. Hovedplanen definerer viktige mål for perioden, samt gir kommunen føringer på hvilke investeringer som skal gjennomføres i perioden. Hovedmålene og delmålene er gjengitt i figurene under. I planen står det at målene skal være konkrete, realistiske og bærekraftige.

Hovedmål	Delmål
Kvantitet	Kommunale vannforsyningsanlegg skal levere tilstrekkelige mengder drikkevann til eksisterende og fremtidige abonnenter innenfor forsyningsområdet
	Private anlegg for vannforsyning som gjennom utbyggingsavtaler eller andre avtaler overtas av kommunen skal tilfredsstillе kommunalteknisk norm på tidspunktet for overtakelse
	Kommunale anlegg skal levere tilstrekkelige mengder slokkevann i henhold til forskrift om brannforebygging
Kvalitet	Kvaliteten på alt drikkevann ved uttak fra kommunal ledning skal til enhver tid tilfredsstillе kravene i drikkevannsforskriften
	Kommunen skal ha rutiner for kontroll og dokumentasjon av vannkvaliteten ved vannbehandlingsanleggene i henhold til krav i drikkevannsforskriften
Leveringssikkerhet	Kommunen skal operere med en fornyelsestakt på 1,2 % for vannledninger
	Lekkasjenivå per år skal i planperioden reduseres til 30 %
	Det skal i løpet av planperioden prosjekteres og etableres en reservevannforsyning for Nygård og Sira vannverk

Figur 5: Hovedmål og delmål for vannforsyningen. (Hovedplan for vann og avløp, Flekkefjord kommune 2023-2032, 2022)

Hovedmål	Delmål
Kapasitet for spillvann	Kommunalt avløpsanlegg skal ha tilstrekkelig kapasitet til å håndtere avløp fra eksisterende og fremtidig bygningsmasse innen rimelig avstand fra eksisterende infrastruktur
	Private anlegg for avløpshåndtering som gjennom utbyggingsavtaler eller andre avtaler overtas av kommunen skal tilfredsstillende kommunalteknisk norm på tidspunktet for overtakelse
	Kommunen skal operere med en fornyelsestakt på 1 % for avløpsledninger
Kapasitet for overvann	Kommunalt avløpsanlegg skal ha tilstrekkelig kapasitet for håndtering av overvann ved store nedbørsmengder og flom
	Kommunen skal utarbeide ROS-analyse for stormflo og havnivåstigning, og vurdere tiltak i utsatte områder
Overholde rensekrav	Renseanleggene i kommunen skal overholde de til enhver tid gjeldende rensekravene som angitt i utslippstillatelsen og forurensningsforskriften
Forvaltning av private utslipp	Kommunen skal kartlegge eksisterende avløpsanlegg etter forurensningsforskriften kapittel 12 og 13
	Kommunen skal sette i verk tiltak for å sørge for at utslipp etablert før 01.01.2007 blir renset i tråd med rensekravene i forurensningsforskriften

Figur 6: Hovedmål og delmål for avløpshåndteringen. (Hovedplan for vann og avløp, Flekkefjord kommune 2023-2032, 2022)

I intervju²⁴ sier fagansvarlig for vann og avløp at kommunen arbeider iht. hovedplanen for vann og avløp og at kommunen tidligere har hatt mye lekkasjer på ledningsnett, men at dette nå er betydelig redusert. Det har vært en reduksjon i vannforbruket på 50 % ved to av vannverkene. Ved det tredje, sentrumsnære vannverket, er vannforbruket redusert med 25 %.

4.3.1 Handlingsplan – investeringer

Handlingsplanen gir klare føringer for hvilke investeringsprosjekter som skal gjennomføres i perioden 2023-2032. Handlingsplanen er gjengitt i figurene under. Flekkefjord kommune rapporterer status for vann- og avløpsprosjektene i årsberetningen. Investeringene inngår som en del av abonnentskostnaden og belastes kommunens innbyggere gjennom de årlige gebyrene for vann- og avløp.

Flekkefjord kommune har fastsatt at de faste abonnementsavgiftene er satt til å dekke kommunens kapitalkostnader for iht. vann og avløp, mens forbruksavgiften skal dekke driftskostnadene. Dette er beskrevet i § 8-3 og § 8-4 i lokal forskrift.²⁵

²⁴ Intervju 16.06.26 med fagansvarlig vann og avløp og enhetsleder drift og utbygging

²⁵ (Forskrift om vann-og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, 2022)

*Alle kostnadstall i tabellen er angitt i antall 1 000 kr.

Nr.	Tiltak	Kommentar	Kostnad	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032
1	Utskifting av ledningsnett Uenes	Separering av overvann og spillvann, reduksjon av vannlekkasjer	25 000	4 750	6 250	6 250	6 250	1 500					
2	Utskifting av ledningsnett Drangeid	Separering av overvann og spillvann, reduksjon av vannlekkasjer	7 000	2 000	2 000	2 000	1 000						
3	Høydebasseng Hidra (forprosjekt)		300	300									
4	Høydebasseng Søyland (forprosjekt)		300	300									
5	Oppgradering av infiltrasjonsanlegg Gyland		600					600					
6	Utskifting av ledning Sundslia (kritisk strekning)		800			800							
7	Nødoverløp Skådevika		750	750									
8	Nytt VA-nett Målrostrøveien Sira		300	300									
9	Avlaste overvann og direkte overføring avløp fra Rauli til Skådeviga		5 400	900	500			4 000					
10	Overvannshåndtering Sunde-Verven		2 000	1 000	1 000								
11	Utskifting av ledning Stangsvingen (kritisk strekning)		1 800		1 800								
12	Høydebasseng Hidra		4 000								4 000		
13	Strømpetrekking i eksisterende ledninger Kråketonbakken		1 500		1 500								
14	Høydebasseng Søyland		4 000						4 000				
15	Utskifting av ledningsnett Sentrum		12 700			3 950	1 250	3 000	1 000	2 000	1 500		
16	Utskifting av ledningsnett Søyland		7 650				2 500	1 500	2 150	1 000	500		
17	Reservevannkilder og nødvann (forprosjekt)		650		150		500						
18	Reservevannkilder og nødvann		7 500						2 500	3 100	1 900		
19	Fjellse - kommunal vannforsyning		4 000				1 500	2 500					

Figur 7: Handlingsplan vann og avløp, del 1. Investeringer i perioden 2023-2032.

Nr.	Tiltak	Kommentar	Kostnad	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032
20	Vannledning Skådevika RA til Abernes / høydebasseng Abernes/Andabeløy		7 400					400	5 350	1 650			
21	Vannledning Abernes til Andabeløy		3 000									1 500	1 500
22	Nødstrømsaggregat Skådevika RA		500	500									
23	Laga - sanering avløp og nye hovedledninger		13 000								3 500	5 000	4 500
24	Tilrettelegging for fremtidige abonnenter – Austad		3 500									3 500	
25	Tilrettelegging for fremtidige abonnenter – Birkeland		3 500										3 500
26	Tilrettelegging for fremtidige abonnenter – Rasvåg		500			500							
27	Reservevannkilde Sira		3 000							3 000			
28	Utbedring av renseprosess Sira		1 000									1 000	
29	Tilskudd til Åna-Sira vannbehandlingsanlegg		1 500	1 500									
30	Oppgradering av systemer i renseanlegg og pumpestasjoner	PLS automatikk, løfteutstyr (taljer) etc.	5 100	300	800	500	500	500	500	500	500	500	500
31	Kartlegging + saneringsplan		500					500					
32	Sanering av direkte kommunale utslipp		8 000							3 000	2 000	1 000	2 000
33	Utbedring brannvannforsyning		8 850							750	1 600	4 000	2 500
34	Fornylse ledningsnett og nytt ledningsnett	Nye bolig- og næringsområder i tråd med arealplaner	11 500			1 000	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500
35	Oppgradering avløppumpestasjoner Sentrum		2 000										2 000
36	Innkjøp av arbeidsbil		400	400									
37	Forlengelse av utslippsledning Abernes		500							500			
Totalt kostnad			160 000	13 000	14 000	15 000	15 000	16 000	17 000	17 000	17 000	16 000	18 000
Ramme			57 000	13 000	14 000	15 000	15 000	-	-	-	-	-	-

Figur 8: Handlingsplan vann og avløp, del 2. Investeringer i perioden 2023-2032.

5 Selvkostberegningen

I dette kapitlet vil revisor svare ut om Flekkefjord kommune beregner gebyrene for vann og avløpstjenesten i tråd med regelverket for selvkost. Dette kapitlet vil i hovedsak kartlegge forkalkyle, budsjettkalkyle, forskrift, dokumentasjon og en undersøkelse om hvilke direkte og indirekte kostnader som er inkludert i selvkostberegningen. Revisor vil starte med å presentere revisjonskriterier og en fakta beskrivelse, etterfulgt av revisors vurderinger.

5.1 Revisjonskriterier

- Kommunen skal utarbeide et overslag (forkalkyle) som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene. Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan.
- Kommunen skal årlig utarbeide en fullstendig budsjettkalkyle for å kunne fastsette gebyrnivået og gebyrinntektene.
- Budsjettkalkylen bør være realistisk og det bør være samsvar mellom budsjettkalkylen og årsbudsjett/økonomiplan.
- Kommunen skal ha en egen forskrift som regulerer beregning og fastsetting av innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse.
- Kommunen skal utarbeide et selvkostregnskap som viser inntekter, utgifter, selvkostresultat og bevegelser i selvkostfondet for det enkelte år.
- Kommunen skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost. Denne dokumentasjonen skal oppbevares i minst 5 år.
- Kommunen bør ha rutiner som beskriver hvordan kommunen arbeider med selvkostområdene vann og avløp.
- Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene for kommunen.
- Kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer etter kommuneloven § 5-1 eller eierorganer inngår ikke i selvkostutgiftene.
- Pensjonskostnadene må beregnes iht. veilederens alternativer og være konsistent over tid.

5.2 Fakta

5.2.1 Forkalkyle og fullstendig budsjettkalkyle

Flekkefjord kommune benytter selvkostverktøyet, Momentum selvkost kommune, til å beregne gebyrene for selvkost på vann og avløp. Flekkefjord kommune benytter konsulenttjenester fra Momentum til å hjelpe kommunen med å utarbeide det årlige budsjettet (i september) som danner grunnlaget for gebyrene i det påfølgende året. Revisor har fått forelagt budsjettkalkyler for 2023 og 2024, samt budsjettnotatene for selvkostområdene vann og avløp. Figurene nedenfor viser selvkostoppstillingen for to år før, samt 4 år etter det aktuelle budsjettåret. Konsulentens oppgave er å hjelpe kommunen med langsiktig planlegging av gebyrene, som igjen kan hjelpe kommunen å unngå store svingninger i gebyrene.

Budsjettkalkylen bygger på budsjettet for 2 år før og etterkalkylen for året før, samt prognosen for inneværende år. Det vil si at når kommunen skal budsjettere for 2024, så legger de til grunn budsjettkalkylen og selvkostkalkylen for 2022, samt oppdatert prognose for det inneværende året (2023).

Selvkostregnskap (1.000 kr)	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
10*** Lønn	3 145	3 241	3 751	3 845	3 941	4 039	4 140
11*** Varer og tjenester	1 997	2 622	2 688	2 755	2 824	2 894	2 967
12*** Varer og tjenester	1 170	750	769	788	808	828	849
13*** Tjenester som erstatter kommunal egenpro	850	800	820	841	862	883	905
15*** Finansutgifter mv. ekskl. 155 og 159	0	0	-757	-774	-810	-856	-906
Direkte driftsutgifter	7 162	7 413	7 270	7 454	7 624	7 788	7 954
Direkte kalkulatoriske avskrivninger	1 863	1 762	1 893	1 934	2 025	2 141	2 266
Direkte kalkulatoriske rentekostnader	781	1 629	1 647	1 708	1 796	1 906	2 007
Sum kapitalkostnader	2 644	3 391	3 540	3 642	3 820	4 047	4 273
Indirekte kostnader (drift og kapital)	257	264	270	277	284	291	298
Øvrige inntekter	-112	-314	0	0	0	0	0
Gebyrgrunnlag	9 951	10 754	11 080	11 373	11 728	12 126	12 525
Gebyrinntekter	11 529	9 674	10 755	10 997	11 354	11 753	12 588
Selvkostresultat	1 578	-1 080	-326	-376	-374	-373	63
Selvkost dekningsgrad i %	115,9 %	90,0 %	97,1 %	96,7 %	96,8 %	96,9 %	100,5 %
Selvkostfond/fremførbart underskudd (1.000 kr)	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
Selvkostfond 01.01	697	2 305	1 294	1 010	664	306	-63
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	1 578	-1 080	-326	-376	-374	-373	63
-/+ Kalkulert rentekostnad/-inntekt selvkostfond	30	69	42	30	17	4	-1
Selvkostfond 31.12	2 305	1 294	1 010	664	306	-63	-1

Figur 9: Budsjettkalkyle vann 2023. Momentums budsjettnotat. Notatet viser også selvkostregnskapet for de to foregående årene

Selvkostregnskap (1.000 kr)	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
10*** Lønn	3 373	3 534	3 992	4 092	4 194	4 299	4 406
11*** Varer og tjenester	3 366	4 345	4 454	4 565	4 679	4 796	4 916
12*** Varer og tjenester	1 793	1 000	1 025	1 051	1 077	1 104	1 131
13*** Tjenester som erstatter kommunal egenpro	3 767	3 347	3 431	3 516	3 604	3 694	3 787
15*** Finansutgifter mv. ekskl. 155 og 159	0	0	-1 000	-1 082	-1 130	-1 225	-1 325
Direkte driftsutgifter	12 298	12 226	11 901	12 142	12 425	12 669	12 916
Direkte kalkulatoriske avskrivninger	2 205	2 540	2 654	2 859	2 978	3 216	3 466
Direkte kalkulatoriske rentekostnader	1 056	2 160	2 166	2 330	2 552	2 809	3 048
Sum kapitalkostnader	3 261	4 700	4 820	5 189	5 531	6 024	6 513
Indirekte kostnader (drift og kapital)	289	296	303	311	319	327	335
Øvrige inntekter	-1 853	-322	0	0	0	0	0
+/- Andre inntekter og kostnader	8	0	0	0	0	0	0
Gebyrgrunnlag	14 003	16 900	17 025	17 642	18 274	19 020	19 764
Gebyrinntekter	16 507	16 336	17 178	17 825	18 458	19 152	19 896
Selvkostresultat	2 504	-564	154	183	183	133	132
Selvkost dekningsgrad i %	117,9 %	96,7 %	100,9 %	101,0 %	101,0 %	100,7 %	100,7 %
Selvkostfond/fremførbart underskudd (1.000 kr)	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
Selvkostfond 01.01	-2 620	-143	-724	-594	-429	-258	-132
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	2 504	-564	154	183	183	133	132
-/+ Kalkulert rentekostnad/-inntekt selvkostfond	-27	-17	-24	-18	-12	-7	-2
Selvkostfond 31.12	-143	-724	-594	-429	-258	-132	-2

Figur 10: Budsjettkalkyle avløp 2023. Momentums budsjettnotat. Notatet viser også selvkostregnskapet for de to foregående årene

Selvkostregnskap (1.000 kr)	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
10*** Lønn	3 729	3 240	3 751	3 845	3 941	4 039	4 140
11*** Varer og tjenester	2 757	3 127	3 205	3 285	3 367	3 452	3 538
12*** Varer og tjenester	869	2 308	2 366	2 425	2 486	2 548	2 612
13*** Tjenester som erstatter kommunal egenpro	1 149	100	103	105	108	110	113
Direkte driftsutgifter	8 504	8 775	9 425	9 660	9 902	10 149	10 403
Direkte kalkulatoriske avskrivninger	1 762	930	1 028	1 090	1 142	1 204	1 267
Direkte kalkulatoriske rentekostnader	1 436	1 901	2 187	2 269	2 400	2 552	2 717
Sum kapitalkostnader	3 198	2 831	3 216	3 359	3 542	3 756	3 984
Indirekte kostnader (drift og kapital)	343	352	360	369	379	388	398
+/- Øvrige inntekter og kostnader	-356	-34	-5	-5	-6	-6	-6
Gebyrgrunnlag	11 689	11 924	12 995	13 383	13 817	14 288	14 779
Gebyrinntekter	9 057	9 097	12 863	13 345	13 772	14 238	14 725
Tilknytningsgebyr	666	500	500	500	500	500	500
Selvkostresultat	-1 965	-2 327	367	462	456	450	446
Selvkost dekningsgrad i %	77,49 %	76,29 %	98,98 %	99,71 %	99,68 %	99,65 %	99,63 %

Selvkostfond/fremførbart underskudd (1.000 kr)	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Selvkostfond 01.01	2 320	403	-1 958	-1 674	-1 277	-868	-446
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-1 965	-2 327	367	462	456	450	446
-/+ Kalkulert rentekostnad/-inntekt selvkostfond	47	-34	-83	-65	-46	-28	-10
Selvkostfond 31.12	403	-1 958	-1 674	-1 277	-868	-446	-10

Figur 11: Budsjettkalkyle vann 2024. Momentums budsjettnotat. Notatet viser også selvkostregnskapet for de to foregående årene

Selvkostregnskap (1.000 kr)	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
10*** Lønn	3 763	3 830	3 992	4 092	4 194	4 299	4 406
11*** Varer og tjenester	4 065	4 721	4 840	4 961	5 085	5 212	5 342
12*** Varer og tjenester	1 192	1 006	1 031	1 057	1 084	1 111	1 138
13*** Tjenester som erstatter kommunal egenpro	2 950	3 000	3 075	3 152	3 231	3 311	3 394
Direkte driftsutgifter	11 970	12 558	12 938	13 261	13 593	13 933	14 281
Direkte kalkulatoriske avskrivninger	2 540	1 333	1 595	1 667	1 775	1 900	1 990
Direkte kalkulatoriske rentekostnader	1 972	2 665	3 156	3 390	3 695	4 028	4 382
Sum kapitalkostnader	4 511	3 998	4 751	5 056	5 470	5 928	6 372
Indirekte kostnader (drift og kapital)	369	378	388	397	407	418	428
+/- Øvrige inntekter og kostnader	-340	-120	0	0	0	0	0
Gebyrgrunnlag	16 510	16 814	18 076	18 715	19 470	20 278	21 081
Gebyrinntekter	15 055	15 457	17 582	18 469	19 180	19 987	20 789
Tilknytningsgebyr	1 523	480	700	500	500	500	500
Selvkostresultat	67	-877	206	254	210	208	207
Selvkost dekningsgrad i %	91,18 %	91,93 %	97,27 %	98,69 %	98,51 %	98,56 %	98,61 %

Selvkostfond/fremførbart underskudd (1.000 kr)	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
Selvkostfond 01.01	-143	-80	-980	-815	-592	-403	-207
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	67	-877	206	254	210	208	207
-/+ Kalkulert rentekostnad/-inntekt selvkostfond	-4	-23	-41	-31	-21	-13	-5
Selvkostfond 31.12	-80	-980	-815	-592	-403	-207	-5

Figur 12: Budsjettkalkyle avløp 2024. Momentums budsjettnotat. Notatet viser også selvkostregnskapet for de to foregående årene

Revisor har sammenstilt budsjettkalkylene med budsjett tallene for selvkostområdene hentet fra kommunens regnskapssystem, Agresso. Revisor har funnet følgende avvik. Avvikene er gjengitt i tabellene under.

Vann	2023		
	Budsjett i Agresso	Budsjettkalkyle Momentum	Differanse
Direkte driftsutgifter	8 160 100	8 027 300	132 800
Gebyrinntekter	10 755 000	10 709 928	45 072
Bruk av bundne fond	782 000	326 000	456 000

Tabell 7: Differanse mellom kommunens regnskapssystem og budsjettkalkylen for vann (2023).

Avløp	2023		
	Budsjett i Agresso	Budsjettkalkyle Momentum	Differanse
Direkte driftsutgifter	13 245 000	12 901 300	343 700
Gebyrinntekter	17 178 000	17 114 000	64 000
Bruk av bundne fond	874 500	108 133	766 367

Tabell 8: Differanse mellom kommunens regnskapssystem og budsjettkalkylen for avløp (2023).

Vann	2024		
	Budsjett i Agresso	Budsjettkalkyle Momentum	Differanse
Direkte driftsutgifter	8 891 300	9 424 720	-533 420
Gebyrinntekter	13368000	13 225 258	142 742
Bruk av bundne fond	900 700	367 000	533 700

Tabell 9: Differanse mellom kommunens regnskapssystem og budsjettkalkylen for vann (2024).

Avløp	2024		
	Budsjett i Agresso	Budsjettkalkyle Momentum	Differanse
Direkte driftsutgifter	12 938 700	12 937 932	768
Gebyrinntekter	18 282 000	18 029 179	252 821
Bruk av bundne fond	205 300	206 000	-700

Tabell 10: Differanse mellom kommunens regnskapssystem og budsjettkalkylen for avløp (2024).

Differansene gjelder både at kommunen har budsjettert med høyere driftsutgifter og inntekter enn hva som ligger i budsjettkalkylen, samt motsatt, at budsjettkalkylen er høyere enn hva som ligger i kommunens regnskapssystem. Samtidig har revisor avdekket avvik i budsjettering av fond. I flere tilfeller budsjetterer kommunen med høyere bruk av bundne fond enn det som ligger inne i budsjettkalkylen.

Revisor har forelagt differansen for økonomisjef som sier at:²⁶

«1. Vi har møte med Momentum hver høst og går gjennom budsjettet og få riktig beregning av fastsettelsen av gebyrene. Her bruker Momentum mye tid for at vi skal få et rett budsjett og riktige gebyrer.

2. I budsjettet til bystyret og økonomiplanen er vi opptatt av rammetankegang. Her vil selvkostregnskapene være i null og ikke påvirke rammene.»

²⁶ E-post fra økonomisjef 22.05.26

Differanse mellom budsjettkalkylen og gebyrene i budsjettene

I Økonomiplan 2023-2026, budsjett 2023²⁷ er følgende oversikt over gebyrer lagt inn.

4 - Samfunn og teknikk - VA	2023	2022	Økn. i %
Vann			
Vannavgift fast del (alle abonnenter) pr. år	1 176	921	27,7 %
Vannavgift etter forbruk - ab. med vannmåler	10,00	10,62	-5,8 %
Vannavgift etter areal - minsteareal - 150 m2	2 250	2 390	-5,8 %
Tilkoblingsavgift lav sats	20 000	19 000	5,3 %
Tilkoblingsavgift høy sats	40 000	38 000	5,3 %
Avløp			
Kloakkavgift fast del	1 938	1 558	24,4 %
Kloakkavgift etter forbruk - ab. med vannmåler	23,43	24,73	-5,3 %
Kloakkavgift etter areal - minsteareal - 150 m2	5 271	5 564	-5,3 %
Tilkoblingsavgift lav sats	20 000	19 000	5,3 %
Tilkoblingsavgift høy sats	40 000	38 000	5,3 %

Figur 13: Vann og avløpsgebyr for 2023. Vedtatt gjennom budsjett vedtak.

I økonomiplan 2024-2027, budsjett 2024²⁸ er følgende oversikt over gebyrer lagt inn:

4 - Samfunn og teknikk - VA	2024	2023	Økn i %
Vann			
Vannavgift fast del (alle abonnenter) pr. år	1 048	1 176	-10,9 %
Vannavgift etter forbruk - ab. med vannmåler	16,26	10,00	62,6 %
Vannavgift etter areal - minsteareal - 150 m2	3 658	2 250	62,6 %
Tilkoblingsavgift lav sats	21 000	20 000	5,0 %
Tilkoblingsavgift høy sats	42 000	40 000	5,0 %
Avløp			
Kloakkavgift fast del	1 863	1 938	-3,9 %
Kloakkavgift etter forbruk - ab. med vannmåler	26,74	23,43	14,1 %
Kloakkavgift etter areal - minsteareal - 150 m2	6 016	5 271	14,1 %
Tilkoblingsavgift lav sats	21 000	20 000	5,0 %
Tilkoblingsavgift høy sats	42 000	40 000	5,0 %

Figur 14: Vann og avløpsgebyr for 2024. Vedtatt gjennom budsjett vedtak.

²⁷ (Flekkefjord kommune, 2022)

²⁸ (Flekkefjord kommune, 2023)

Revisor har sammenlignet gebyrene fra budsjettkalkylene og kommunens budsjettnotat. I 2023 og 2024 er det differanse mellom gebyrnivåene som ligger inne i budsjettforslaget fra administrasjonen og budsjettforslaget utarbeidet i samarbeid med konsulenten på følgende områder (se figurene nedenfor). Følgende poster avviker:

- Vannavgift etter areal - minsteareal -150 m2
- Kloakkavgift etter areal - minsteareal - 150 m2

		Momentums gebyrforslag (inkl mva)	Differanse
4 - Samfunn og teknikk - VA	2023		
Vann:			
Vann fast del (alle abonnenter) pr. år	1 176	1 176	
Vann etter forbruk - ab. Med vannmåler	10	10	
Vannavgift etter areal - minsteareal -150 m2	2 250	2 676	-426
Tilkoblingsavgift lav sats	20 000		
Tilkoblingsavgift høy sats	40 000		
Avløp:			
Kloakkavgift fast del	1 938	1 938	
Kloakkavgift etter forbruk - ab med vannmåler	23,43	23,43	
Kloakkavgift etter areal - minsteareal - 150 m2	5 271	5 451	-180
Tilkoblingsavgift lav sats	20 000		
Tilkoblingsavgift høy sats	40 000		

Figur 15: Differanse mellom budsjett 2023 og Momentum gebyrforslag for 2023

		Momentums gebyrforslag (inkl mva)	Differanse
4 - Samfunn og teknikk - VA	2024		
Vann:			
Vann fast del (alle abonnenter) pr. år	1 048	1 048	
Vann etter forbruk - ab. Med vannmåler	16,26	16,26	
Vannavgift etter areal - minsteareal -150 m2	3 658	3 488	171
Tilkoblingsavgift lav sats	21 000		
Tilkoblingsavgift høy sats	42 000		
Avløp:			
Kloakkavgift fast del	1 863	1 863	
Kloakkavgift etter forbruk - ab med vannmåler	26,74	26,74	
Kloakkavgift etter areal - minsteareal - 150 m2	6 016	5 874	142
Tilkoblingsavgift lav sats	21 000		
Tilkoblingsavgift høy sats	42 000		

Figur 16: Differanse mellom budsjett 2024 og Momentum gebyrforslag for 2024

I 2023 har administrasjonen i kommunen valgt å avvike fra budsjettkalkylen og satt avgiftene på to av postene under gebyrforslaget i budsjettkalkylen. Det fremkommer ikke i budsjettfremlegget hvorfor administrasjonen har valgt å sette ned gebyrene på «vannavgift etter areal – minstesats – 150 m²» fra 2 390 kr (2022) til 2 250 kr (2023) og ikke øke det til 2 676 kr som var forslaget i budsjettkalkylen. På «kloakkavgift etter areal – minsteareal – 150 m²» har administrasjonen valgt å redusere gebyret fra 5 564 kr (2022) til 5 271 kr (2023)

og ikke sette gebyret til 5 451 kr som var forslaget i budsjettkalkylen. I budsjettfremlegget til politisk behandling står det kun at «*Gebyrene innen vann og avløp fastsettes i hht. reglene for selvkost. Det betyr at det er de kostnader kommunen har knyttet til disse tjenestene som skal dekkes inn gjennom gebyrene som betales av abonnentene*». ²⁹

I 2024 har administrasjonen i kommunen valgt å avvike motsatt vei fra budsjettkalkylen og satt avgiften opp mer enn i budsjettkalkylens forslag. I budsjettfremlegget til politisk behandling for 2024 står det «*Flekkefjord kommune har hht. prognosene for 2023 negative fond for både vann og avløp, noe som gjør at avgiftene må settes opp mer enn vanlig prisstigning for å oppfylle prinsippet om selvkostfinansiering*». ³⁰

Revisor har forelagt denne informasjonen til kontaktpersonene og tilbakemeldingen fra økonomirådgiver ³¹ var at administrasjonen i 2023 gjorde en vurdering av å sette avgiftene lavere enn budsjettkalkylen på grunn av etterdønninger etter korona og et ønske om å redusere avgiftene for innbyggerne. I 2024 ble det vurdert at økte kostnader og negative fond gjorde at kommunen valgte å sette gebyrene høyere enn forslaget i budsjettkalkylen.

Revisor har forelagt denne informasjonen for fagansvarlig VA og enhetsleder drift og utbygging i intervju. I intervjuet ³² fremkommer det at enheten ikke har deltatt i beslutningen/vurderingen å fravike fra budsjettkalkylene i 2023 og 2024. Enheten var ikke klar over at gebyrene som ble lagt frem i budsjettet for 2023 og 2024 til politisk behandling avvirket fra budsjettkalkylen. I intervjuet fremkommer det videre at enheten deltar i møtene hvor kommunen utarbeider budsjettkalkylen og etterkalkylen, men selve vurderingen av de endelige gebyrene gjøres av økonomiavdelingen i samarbeid med Momentum.

5.2.2 Forskrift vann- og avløp

Flekkefjord kommune vedtok i 2022 en egen forskrift om vann- og avløpsgebyr. ³³ Det er denne forskriften som ligger til grunn for revisjonens undersøkelsestidspunkt, 2023 og 2024.

I 2023 kom det en klage på tilknytningsgebyr. I saksfremlegget for bystyrets behandling 23.10.25, sak 56/25 ³⁴ står det følgende:

«Bakgrunnen for at denne saken kom opp var en klage på tilknytningsgebyr i 2023. I den saken var det tidligere betalt tilknytningsgebyr for eiendommen, men en senere seksjonering av eiendommen utløste ifølge kommunen nytt gebyr. I forbindelse med at denne klagen ble vurdert, ble det konkludert med at det var sannsynlighet for at bestemmelsen om tilknytningsgebyr ved seksjonering i kommunens lokale forskrift

²⁹ (Flekkefjord kommune, 2022)

³⁰ (Flekkefjord kommune, 2023)

³¹ E-post 27.05.26 fra økonomirådgiver

³² Intervju 16.06.26 med fagansvarlig VA og enhetsleder drift og utbygging

³³ (Forskrift om vann-og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, 2022)

³⁴ Saksfremlegg 56/25 - Tilbakebetaling av tilknytningsgebyr for seks seksjonerte eiendommer.

om vann- og avløpsgebyrer kunne gå lenger enn det lov om kommunale vass- og avløpsanlegg og forurensningsforskriften ga hjemmel for.

For å verifisere hjemmelsbruken ble det iverksatt en rekke undersøkelser, utredninger og vurderinger. Kommunen engasjerte ekstern advokat for vurdering av lovligheten av kommunens bestemmelse i lokal forskrift og av de enkeltsakene der det kan ha blitt krevd inn gebyr uten tilstrekkelig hjemmel i lov. Videre har ekstern advokat bistått med utarbeidelse av forslag til ny lokal forskrift. Det ble også funnet behov for å innhente uttalelse om lov- og forskriftstolkningen fra Miljødirektoratet. Vurderingen fra Advokatfirmaet Rekve Pleym & Co DA m/ bilag følger vedlagt.»

I saksprotokollen³⁵ står det at bystyret vedtok at kommunen skulle tilbakebetale ca. 3,6 millioner. Beløpet skal belastes kommunens driftsregnskap for 2025 og blir en del av kommunens selvkostregnskap for vann og avløp. Det vil si at beløpet må tilbakebetales via innkreving av høyere gebyrer i årene som kommer. I samme møte ble det vedtatt i sak 57/25 at ny forskrift om vann- og avløpsgebyr for Flekkefjord kommune skulle sendes på høring.³⁶

Forskriften ble oppdatert og fastsatt av Flekkefjord Bystyre 12.02.26, sak 2/26³⁷ med ikrafttredelse fra 01.03.26³⁸. Forskriften gir bestemmelser for beregning og innbetaling av gebyrer som abonnentene skal betale for kommunens vann- og avløpstjenester.

³⁵ Saksprotokoll 56/25, 23.10.25

³⁶ Saksprotokoll 56/25, 23.10.25

³⁷ Saksprotokoll 2/26, 12.02.26

³⁸ (Forskrift om vann- og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, 2026)

5.2.3 Selvkostregnskap og dokumentasjon

Selvkostregnskap

Årlig utarbeider Flekkefjord kommune i samarbeid med Momentum et selvkostregnskap også kalt etterkalkyle. I denne rapporten vil selvkostregnskapet hovedsakelig refereres til som etterkalkylen siden det er denne betegnelsen kommunen benytter.

Etterkalkylen utarbeides i januar/februar påfølgende år. Revisor deltok på etterkalkyle møtet for 2025, 27.01.26. Revisor observerte da hvordan kommunen sammen med konsulenten gjennomgikk regnskapet på selvkostområdene vann og avløp. Møtet startet med at kommunen la frem en oversikt over hvilke ansatte som arbeidet innenfor selvkostområdene, samt prosentvis fordeling (innenfor de forskjellige selvkostområdene). Revisor observerte så at økonomisjef gjennomgikk bilagene og at fagansvarlig for vann og avløp og enhetsleder for drift og utbygging svarte ut eventuelle spørsmål om føringer. Enkelte kontokorrigeringer ble vedtatt gjennomført av økonomiavdelingen i etterkant av møtet. På slutten av møtet gjennomgikk konsulenten oversikten over investeringer. Nye investeringer ble lagt inn. Noen investeringer ble aktivert, siden de var ferdigstilt og dermed tatt i bruk.

I intervju³⁹ fremkommer det at arbeidet med etterkalkylen starter med at økonomisjef sender over regnskapet til konsulenten, som så setter opp forslag til etterkalkyle. I møtet gjennomgår konsulenten regnskapet på kontonivå og økonomisjef sjekker bilagene. Ved spørsmål om fakturagrunnlaget svarer fagansvarlig for vann og avløp og enhetsleder for drift og utbygging ut disse spørsmålene i møtet. Enkelte korrigeringer utføres av økonomiavdelingen i etterkant av møtet, f.eks. fordelinger mellom selvkostområdene, omposteringer mellom postene, etc. Nytt regnskap sendes så over til konsulenten som gjør de endelige justeringer i etterkalkylen. Regnskapet lukkes i slutten av februar og etterkalkylen skal da være korrekt.

Konsulenten utarbeider et eget skriv for etterkalkylen, «*Gebyrfinansierte selvkosttjenester*», som legges ved årsregnskapet. Etterkalkylen ligger i årsregnskapene for 2023⁴⁰ og 2024⁴¹ som note 15.

Etterkalkylen viser driftskostnader, gebyrinntekter og resultat, samt utviklingen i selvkostfondene. Etterkalkylen viser også hvilken kalkylerente som er lagt til grunn for beregning av kalkulatoriske renter. Etterkalkylene for 2023 og 2024 er hentet fra notene i årsregnskapet til kommunen:

³⁹ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp.

⁴⁰ Sak 28/24 - Årsregnskap 2023 - Flekkefjord kommune

⁴¹ Sak 29/25 - Årsregnskap 2024 - Flekkefjord kommune

Samlet etterkalkyle 2023

Etterkalkylene for 2023 er basert på regnskap datert 21. februar 2024.

Etterkalkyle selvkost 2023	Vann	Avløp
Direkte driftsutgifter	9 479 191	12 822 650
Avskrivningskostnad	930 086	1 333 364
Kalkulatorisk rente (4,3 %)	1 825 002	2 566 462
Indirekte driftsutgifter (netto)	63 508	41 948
Driftskostnader	12 297 787	16 764 424
- Øvrige driftsinntekter	-35 003	-141 271
Samlet selvkost (Gebyrgrunnlag)	12 262 784	16 623 153
Gebyrinntekter	9 564 899	15 843 542
Selvkostresultat (Gebyrinntekter - gebyrgrunnlag)	-2 697 886	-779 611
Finansiell dekningsgrad i %	78 %	95 %
Selvkostfond 01.01	402 684	-80 000
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-2 697 886	-779 611
+/- Kalkulert renteinntekt/rentekostnad selvkostfond	-40 651	-20 183
Selvkostfond 31.12	-2 335 852	-879 794

Figur 17: Etterkalkyle vann og avløp 2023. Hentet fra Årsregnskapet for 2023, note 15.

Samlet etterkalkyle 2024

Etterkalkylene for 2024 er basert på regnskap datert 4. februar 2025.

Etterkalkyle selvkost 2024	Vann	Avløp
Direkte driftsutgifter	9 625 495	13 306 370
Avskrivningskostnad	1 053 803	1 428 407
Kalkulatorisk rente (4,35 %)	2 061 153	2 879 025
Indirekte driftsutgifter (netto)	492 204	514 683
Driftskostnader	13 232 654	18 128 485
- Øvrige driftsinntekter	-79 199	-78 822
Samlet selvkost (Gebyrgrunnlag)	13 153 456	18 049 663
Gebyrinntekter	13 140 743	17 432 014
Resultat	-12 712	-617 649
Finansiell dekningsgrad i %	100 %	97 %
Selvkostfond 01.01	-2 335 668	-879 794
-/+ Bruk av/avsetning til selvkostfond	-12 712	-617 649
+/- Kalkulert renteinntekt/rentekostnad selvkostfond	-101 878	-51 705
Selvkostfond 31.12	-2 450 259	-1 549 148

Figur 18: Etterkalkyle vann og avløp 2023. Hentet fra Årsregnskapet for 2024, note 15.

Dokumentasjon

Revisor har forespurt kommunen om hvor lenge kommunen oppbevarer dokumentasjonen for budsjettkalkyle og etterkalkyle. Rådgiver økonomi bekrefter at kommunen lagrer budsjett- og etterkalkyler i minst 5 år og viser til at de også innehar dokumentasjon på budsjett og etterkalkyler som er eldre enn 5 år.⁴²

⁴² E-post 07.05.26 fra økonomirådgiver.

Revisor har forespurt om kommunen har noen skriftlige rutiner eller retningslinjer for hvordan kommunen arbeider med selvkost. I intervju⁴³ fremkommer det at kommunen ikke har noen egne skriftlige prosedyrer eller retningslinjer for hvordan kommunen arbeider med selvkost. Videre i intervjuet fremkommer det at det finnes en etablert arbeidspraksis hvor kommunen har møter med Momentum to ganger pr år. Før møtet tar konsulent kontakt med kommunen og etterspør informasjonen vedkommende trenger for å sette opp budsjett- og etterkalkylen.

5.2.4 Direkte utgifter selvkostområdene vann og avløp

Fagansvarlig for vann og avløp sier i intervju⁴⁴ at følgende gjøres for å kontrollere at det kun blir lagt inn henførbare direkte kostnader i selvkostkalkylen:

- Lønn: ansatte og prosentvis stilling på selvkostområdene sjekkes ved arbeidet med budsjettkalkylen og etterkalkylen.
- Løpende kvalitetssikring av utgifter ved fakturahåndtering og benyttelse av prosjektnummer.
- Egne maskiner og biler
 - Hvis delt - splittes kostnadene på selvkostområdene (og teknisk drift)

I intervjuet⁴⁵ fremhever fagansvarlig VA at alle fakturaer attesteres og anvises. Tre personer kan attestere, mens det alltid er fagansvarlig VA som anviser. Attestantene er to ansatte på renseanleggene og en ansatt på uteseksjonen på ledningsnettet. Disse ansatte har god kunnskap om området og spør fagansvarlig eller enhetsleder dersom de er usikre på konteringen av fakturaen (splitting, konto, funksjon, etc.).

Revisor har etterspurt om det finnes prosedyre/interne rutiner for fakturabehandlingen. I intervjuet sier fagansvarlig VA videre at det ikke finnes skriftlige prosedyrer/interne rutiner for fakturabehandlingen. Dette baseres på arbeidspraksis og opplæring ansatte imellom.

Opplæring baserer seg på:

- Sidemannsopplæring (ved oppstart)
- Løpende veiledning
- Dialog i møter (onsdagsmøter hvor blant annet fakturahåndtering og fordeling av faktura tas opp)

Fagansvarlig VA sier videre at han opplever lite feilføringer fra de som attesterer. Ved feil, retter fagansvarlig feilen og gir en tilbakemelding til attestanten. Fagansvarlig VA bekrefter også at enheten har en løpende vurderinger av hvordan fakturaer skal fordeles mellom områdene (f.eks. vei, vann og avløp). Ofte baseres denne fordelingen seg på skjønn.

⁴³ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp

⁴⁴ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp

⁴⁵ Intervju 16.06.26 med enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp

Revisor har gjennomgått regnskapet og etterkalkylen for vann og avløp for 2023 og 2024. Revisor har funnet mindre avvik mellom kontoene i regnskapet og etterkalkylene. Revisor anser avvikene som uvesentlige (mindre beløp) og har dermed ikke bedt kommunen om å kommentere på avvikene.

Nedenfor vises tall for kommuneregnskapet sammenstilt med henførte direkte utgifter i selvkostregnskapet for vann. Tabellen viser også at fra 2023 til 2024 var økningen i gebyrene knyttet til vann ca. 3,58 millioner.

Vann	2023			2024		
	Regnskap	Etterkalkyle	Avvik regnskap mot etterkalkyle 2023	Regnskap	Etterkalkyle	Avvik regnskap mot etterkalkyle 2024
10 Lønn	3 961 803	3 961 803		4 261 117	4 257 614	3 503
11 Varer og tjenester	3 242 196	3 242 196		2 135 299	2 135 299	
12 Varer og tjenester	1 809 257	1 809 257		2 555 366	2 555 366	
13 Tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon	465 935	465 935		677 216	677 216	
16 Gebyrer og salginntekter	- 9 570 119	- 9 570 119		- 13 153 363	- 13 153 363	
17 Refusjoner	- 29 497	- 29 783	286	- 66 295	- 66 579	284

Tabell 11: Direkte utgifter selvkostområdet vann, 2023 og 2024. Hentet fra regnskapet og etterkalkylen.

Nedenfor vises tall for kommuneregnskapet sammenstilt med henførte direkte utgifter i selvkostregnskapet for avløp. Tabellen viser også at fra 2023 til 2024 var økningen i gebyrene knyttet til avløp ca. 1,59 millioner.

Avløp	2023			2024		
	Regnskap	Etterkalkyle	Avvik regnskap mot etterkalkyle 2023	Regnskap	Etterkalkyle	Avvik regnskap mot etterkalkyle 2024
10 Lønn	4 452 769	4 452 769		4 933 313	4 933 313	
11 Varer og tjenester	5 334 843	5 328 843	6 000	3 753 196	3 753 196	
12 Varer og tjenester	1 387 969	1 387 969		2 197 514	2 197 514	
13 Tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon	1 653 070	1 653 070		2 422 913	2 422 346	567
16 Gebyrer og salginntekter	- 15 846 152	- 15 844 092	- 2 060	- 17 434 420	- 17 432 564	- 1 856
17 Refusjoner	- 140 312	- 140 721	409	- 78 262	- 78 272	10

Tabell 12: Direkte utgifter selvkostområdet avløp, 2023 og 2024. Hentet fra regnskapet og etterkalkylen.

Bilagskontroll (stikkprøver)

Revisor har gjennomført stikkprøver av fakturagrunnlaget for selvkostområdene vann og avløp for 2023 og 2024.⁴⁶

Revisor sjekket funksjon opp mot bilag og føringer i selvkostregnskapet. Revisor har i bilagskontrollen ikke gjort funn som tilsier at ikke henførbare kostnader er inkludert i

⁴⁶ Se kap 2.1.4 for nærmere beskrivelse

selvkostberegningen. Flere av bilagene var splittet mellom selvkostområdene vann og avløp. I tillegg var det enkelte faktura som var splittet mellom selvkostområdene vann, avløp og teknisk drift. Bilagskontrollen kan bekrefte kommunes utsagn om at «*vurdering av fordelingen av fakturaer mellom vann og avløp blir foretatt på hver enkelt faktura. Attestant og anviser har god kjennskap til prosjektene og fordeler kostnadene der de hører hjemme. Det er ikke en fast fordelingsnøkkel, men vurderes i hvert enkelt tilfelle*». ⁴⁷

5.2.5 Indirekte utgifter for selvkostområdene vann og avløp

Revisors gjennomgang viser at kommunen fordeler andeler av kommunens utgifter på følgende områder som indirekte utgifter til selvkost: revisjon, husleie, strøm, renhold, regnskap, lønn, tillitsvalgt og pensjon i form av premieavvik og amortisering av premieavvik. Disse indirekte kostnadene fordeles etter en fastsatt prosentandel av kommunens utgifter som for eksempel kan være kommunens totale kostnad, antall årsverk og lignende.

Følgende indirekte utgifter ble henført til selvkostområdene for 2023 og 2024.

Type	Vann 2023	Avløp 2023	Vann 2024	Avløp 2024
Revisjon	24 380	24 380	32 195	32 195
Utgifter lønn	244 412	265 316	248 448	268 874
Kontor bygg inkl utgifter	158 434	134 699	263 126	267 411
Pensjon	-313 470	-356 256	0	0
Sum totalt fordelte utgifter	113 756	68 139	543 769	568 480

Figur 19: Fordeling av indirekte utgifter

I figuren over ser vi at pensjon i form av premieavvik og amortisering av premieavvik var med som en indirekte utgift i 2023, men ikke i 2024. Kommunen har innhentet forklaring på dette fra selvkostkonsulenten som skriver følgende i en e-post: «*Det ser ut til at regnskapsuttrekket vi brukte ved årsavslutningen 2024 ikke var helt ferdig, der premieavviket ennå ikke var ført på funksjonene 170 og 171. Etter å ha sett på regnskapet jeg fikk tilsendt til budsjettmøtet vi hadde i høst, der jeg fikk regnskapet for hele 2024, ser jeg at føringene for premieavviket er med. Dette er noe jeg/vi i Momentum også kunne ha fanget opp før vi oversendte den endelige kalkylen*». ⁴⁸

Indirekte utgifter til pensjon i form av premieavvik og amortisering av premieavvik er dermed ved en feil ikke tatt med i 2024. Konsulenten har beregnet at feilen utgjorde ca. 20 kroner pr abonnement.

Revisor kjenner ikke den eksakte fordelingsnøkkelen som ville vært brukt på disse utgiftene i 2024, men om man legger til grunn den samme fordelingen som ble brukt i 2023, vil et estimat være at ca. kr 150 000 er belastet for mye på selvkost i 2024 som følge av denne feilen.

⁴⁷ E-post 10.06.26 fra økonomirådgiver

⁴⁸ E-post 10.06.26 fra økonomirådgiver, som videreformidler Momentums svar

5.2.6 Pensjon

Som beskrevet i kapittel 3.1.1 kan kommunen velge å belaste selvkost med pensjonspremie eller pensjonskostnad. Revisor har fått oppgitt at Flekkefjord kommune har valgt alternativet med å belaste pensjonskostnaden i selvkostregnskapet.⁴⁹

	Funksjon i regnskapet
Brutto pensjonspremie	f.eks. Vann og Avløp
Evt. bruk av premiefond trekkes fra	Funksjon 173
Sum innbetalt premie	
Årets premieavvik legges til eller trekkes fra	Funksjon 170
Årets netto pensjonskostnad	
Amortisering av tidligere års premieavvik legges til eller trekkes fra	Funksjon 171
Samlet pensjonskostnad i regnskapet	

Tabell 13: Pensjonskostnad i regnskapet

I selvkostkalkylene for 2023 og 2024 finner revisor at funksjon 173, bruk av premiefond ikke er tatt med i selvkostkalkylen. Tilbakemeldingen fra kommunen og konsulenten er at funksjon 173 bevisst ikke er tatt med, dermed blir det over tid brutto pensjonspremie som belastes selvkost i stedet for netto.

Revisor kjenner ikke til den nøyaktige fordelingsnøkkelen som ville blitt brukt for å fordele funksjon 173 til selvkost, men ved å legge til grunn samme fordeling som ble brukt på funksjon 170 og 171 i 2023, vil et anslag være at ca. kr 300 000 skulle vært trukket fra på vann og avløp i 2023 og ca. 340 000 i 2024.

I tillegg var funksjon 170 premieavvik og funksjon 171 amortisering av tidligere års premieavvik ved en feil ikke tatt med i 2024. Jf. beskrivelse i kapittel 5.2.5 og det er brutto premie som er belastet selvkost i sin helhet dette året.

5.2.7 Kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer eller eierorganer

I gjennomgangen av etterkalkylene er det ikke indikasjoner på at kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer etter kommuneloven §5-1 eller eierorganer inngår i selvkostutgiftene. Kontaktpersonene bekreftet også i intervju at slike kostnader ikke skulle være en del av selvkostberegningen.⁵⁰

⁴⁹ Dette er sett bort fra feilen vedr. manglende premieavvik/amortisering av premieavvik i selvkostkalkylen for 2024 som er omtalt i kap. 5.2.5 vedr. indirekte utgifter.

⁵⁰ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp.

5.3 Revisors vurderinger

5.3.1 Forkalkyle og fullstendig budsjettkalkyle

- Kommunen skal utarbeide et overslag (forkalkyle) som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene. Forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan. – **delvis oppfylt**
- Kommunen skal årlig utarbeide en fullstendig budsjettkalkyle for å kunne fastsette gebyrnivået og gebyrinntektene. – **oppfylt**
- Budsjettkalkylen bør være realistisk og det bør være samsvar mellom budsjettkalkylen og årsbudsjett/økonomiplan. – **delvis oppfylt**

Revisjonskriteriet om at kommunen årlig skal utarbeide en fullstendig budsjettkalkyle for å kunne fastsette gebyrer og gebyrinntekter er oppfylt. Kommunen utarbeider i samarbeid med Momentum en fullstendig budsjettkalkyle i september hvert år. Denne budsjettkalkylen danner grunnlaget for gebyrene for det påfølgende året. Kommunen utarbeider også en forkalkyle/overslag som dekker de neste 4 årene (budsjettåret, samt de 4 neste årene i økonomiplanen). Momentum utarbeider også et budsjettnotat som gir innsikt i hvordan gebyrene antas å utvikle seg i de neste årene.

Selv om konsulenten sammen med kommunen har utarbeidet et overslag for de neste årene, viser saksfremleggene til budsjettene, at administrasjonen kun legger frem neste års gebyrer når budsjettet og gebyrene skal vedtas. Kommunen bør vurdere å utvide informasjonen som legges frem i budsjettet, med å legge ved konsulentens budsjettnotat som et vedlegg til budsjettet slik at politikerne og innbyggerne kan se hvordan gebyrene antas å utvikle seg i årene fremover. Dermed vurderer revisor at kriteriet om at kommunen skal utarbeide et overslag (forkalkyle) som dekker de neste tre til fem årene for selvkost på vann- og avløpstjenestene, forkalkylene bør fremlegges i sammenheng med kommunens økonomiplan, som delvis oppfylt.

Revisor har også avdekket at gebyrforslagene i budsjettforslagene for 2023 og 2024 avviker fra budsjettkalkylen uten at dette er beskrevet i budsjettforslagene. Dette avviket var heller ikke kjent hos fagansvarlig VA og enhetsleder for drift og utbygging. Når administrasjonen gjør vurderinger som gjør at gebyrene avviker fra budsjettkalkylen bør denne vurderingen beskrives i budsjettforslaget slik at politikerne på best mulig grunnlag kan vedta neste års gebyrer. Det er også viktig når kommunen velger å fravike budsjettkalkylen at dette er bredt forankret og at kommunen er sikre på at generasjonsprinsippet blir overholdt. Videre har revisor også avdekket at kommunen i 2023 og 2024 har lagt til grunn andre kostnadstall og bruk av bundne fond i sitt budsjettssystem enn det som fremkommer av budsjettkalkylen som Momentum utarbeider. Dette kan medføre at man på vann og avløp styrer mot et annet budsjett enn det som ligger til grunn for fastsettelse av gebyrene og kan potensielt svekke budsjettstyringen og oppfølgingen av selvkostområdene. Revisjonskriteriet om at budsjettkalkylen bør være realistisk og at det bør være samsvar mellom budsjettkalkylen og årsbudsjett/økonomiplan, vurderes dermed som delvis oppfylt.

5.3.2 Forskrift vann- og avløp

- Kommunen skal ha en egen forskrift som regulerer beregning og fastsetting av innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse. – **oppfylt**

Revisjonskriteriet om at Flekkefjord kommune skal ha en egen forskrift som regulerer og fastsetter innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse er oppfylt. Flekkefjord kommune vedtok i 2022 en egen forskrift. Denne var gjeldene for perioden revisor har undersøkt.⁵¹ Denne forskriften inneholdt en feiltolking knyttet til tilknytningsgebyrene. I februar 2026 vedtok bystyret en ny forskrift for vann og avløpsgebyr med ikrafttredelse fra 01.03.26.⁵²

Revisor har ikke vurdert innholdet i forskriften eller tatt stilling til om det kan være eventuelle ytterligere feil i ny forskrift. Revisor har kun vurdert om det foreligger en forskrift som regulerer innkreving av gebyrene på vann og avløp.

5.3.3 Selvkostregnskap og dokumentasjon

- Kommunen skal utarbeide et selvkostregnskap som viser inntekter, utgifter, selvkostresultat og bevegelser i selvkostfondet for det enkelte år. – **oppfylt**
- Kommunen skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost. Denne dokumentasjonen skal oppbevares i minst 5 år. – **oppfylt**
- Kommunen bør ha rutiner som beskriver hvordan kommunen arbeider med selvkostområdene vann og avløp. – **ikke oppfylt**

Revisjonskriteriene om at kommunen skal utarbeide selvkostregnskap, samt ha dokumentasjon på beregning av selvkost vurderes som oppfylt. Flekkefjord kommune utarbeider i samarbeid med Momentum årlig selvkostregnskap, også kalt etterkalkyle. Etterkalkylen legges også frem som note i årsregnskapet.

Kommunen bekrefter at kommunen oppbevarer dokumentasjon for budsjettkalkylen og etterkalkylen i minst 5 år. Revisjonskriteriet om at kommunen skal ha dokumentasjon for beregning av selvkost, denne dokumentasjonen skal oppbevares i minst 5 år, anses dermed som oppfylt.

Revisor har avdekket at det ikke finnes skriftlige rutiner eller retningslinjer innenfor hvordan kommunen arbeider med selvkost. Etablert arbeidspraksis er beskrevet i kapitlene 5.2.3 og 5.2.4. Selv om kommunen har en etablert arbeidspraksis og kompetanseoverføring internt, kan det være sårbart når det ikke er nedskrevet i form av rutiner/retningslinjer. Revisjonskriteriet om at kommunen bør ha rutiner som beskriver hvordan kommunen arbeider med selvkostområdene vann og avløp anses dermed som ikke oppfylt.

⁵¹ (Forskrift om vann- og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, 2022)

⁵² (Forskrift om vann- og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, 2026)

5.3.4 Direkte og indirekte utgifter selvkostområdene vann og avløp

- Det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene for kommunen. - **oppfylt**
- Kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer etter kommuneloven § 5-1 eller eierorganer inngår ikke i selvkostutgiftene. – **oppfylt**
- Pensjonskostnadene må beregnes iht. veilederens alternativer og være konsistent over tid. – **Ikke oppfylt**

Med unntak av at det er avdekket feil i forbindelse med beregning av pensjon i 2024 (beskrevet i kapittel 5.2.5), anses revisjonskriteriet om at det er bare direkte og indirekte, henførbare kostnader som skal inngå i selvkostberegningene for vann- og avløpstjenestene for kommunen som oppfylt. Revisor har avdekket at kommunen aktivt knytter prosjektkoder opp mot ansatte, kvalitets sikrer og fordeler kostnadene ved fakturabehandling, samt at de forsøker å ha egne biler og maskiner som skal belastes selvkostområdene. De indirekte kostnadene legges på etter en viss prosentandel pr selvkostområde. I etterkalkylen gjennomgås både ansatte, bilag i regnskapet og fordelingen av indirekte kostnader sammen med konsulenten fra Momentum. Denne årlige etterkalkylen kan være med på å avdekke eventuelle feilføringer, som kommunen i etterkant omposterer.

Revisjonskriteriet om at kostnader til administrativ ledelse, folkevalgte organer etter kommuneloven § 5-1 eller eierorganer inngår ikke i selvkostutgiftene er også oppfylt. Revisor har i sine undersøkelser ikke funnet noen indikasjoner på at slike kostnader inngår i selvkostkalkylene.

Revisjonskriteriet om at pensjonskostnadene må beregnes iht. veilederens alternativer og være konsistent over tid anses ikke som oppfylt. Revisors vurdering er at pensjonskostnaden som belastes selvkostregnskapet over tid blir for høy når bruk av premiefond ikke fordeles til selvkost. Dette vises i tabellen under med tilsvarende fiktive eksempel som i kapittel 3.1.1 for år 0;

	Alt. 1 pensjons- premie	Alt. 2 pensjons- kostnad	Alt. 2 eks. bruk av premiefond
Brutto pensjonspremie ført direkte på tjenesten	200	200	200
Evt. bruk av premiefond trekkes fra (F173)	-50	-50	0
Sum innbetalt premie	150	150	200
Årets premieavvik legges til eller trekkes fra (F170)		-70	-70
Årets netto pensjonskostnad		80	130
Amortisering av tidligere års premieavvik legges til eller trekkes fra (F171)		0	0
År 0 Samlet pensjonskostnad		80	130
År 1-7 Premieavviket fra år 0 amortiseres år 1-7		70	70
Sum belastet selvkost år 0-7		150	200

Tabell 14: Eksempel på utregning av pensjonskostnader

Ved at kommunen ikke tar med funksjon 173, vil selvkost bli belastet med 200, mens alternativ 1 og alternativ 2 vil belaste selvkost med 150.

I 2024 ble indirekte pensjonskostnader i form av premieavvik og amortisering av premieavvik heller ikke inkludert i beregningen, og det året ble også brutto pensjonspremie belastet selvkost. Revisor vurderer derfor at pensjonskostnadene ikke er beregnet i samsvar med anbefalt metode i veilederen.

6 Kapitalkostnader og korrigering av tidligere års feil

I dette kapitlet vil revisor gjennomgå om Flekkefjord kommune beregner kapitalkostnader iht. selvkostforskriften § 5. Revisor vil også gjennomgå hvordan kommunen arbeider for å korrigere eventuelle tidligere års feil. Revisor vil starte med å presentere revisjonskriterier og en fakta beskrivelse, etterfulgt av revisors vurderinger.

6.1 Revisjonskriterier

- Kommunen skal beregne kapitalkostnadene i henhold til selvkostforskriften § 5.
- Dersom kommunen avdekker vesentlige feil i tidligere års beregning av samlet selvkost, skal feilene håndteres i samsvar med selvkostforskriften § 7.

6.2 Fakta

6.2.1 Kapitalkostnader

Kalkylerente

Revisor har gjennomgått etterkalkylen for 2023 og 2024. I etterkalkylen er kalkylerenten satt til 5 årig swap rente⁵³ + 0,5 %.

Revisor har sjekket etterkalkylens rente mot kalkylerenten for 2023 og 2024 i Den norske stats kommunalbank (KNB). KNB legger følgende kalkylerente til grunn:

Renteprognose brukt i 2023: 4,296 %⁵⁴ (3,796% + 0,5 %)

Renteprognose brukt i 2024: 4,35 %⁵⁵ (3,85% + 0,5 %)

Avskrivninger

Flekkefjord kommune benytter følgende avskrivningsintervaller:

- 20 år maskiner
- 40 år bygg, renseanlegg, pumpestasjoner og høydebasseng
- 50 år lagerbygg
- 10 år biler, automatikk, inventar, maskiner etc.
- 80 år ledningsnett (tidligere 40 år)

I 2022 vedtok bystyret at kommunen skulle øke avskrivningstiden for ledningsnettet fra 40 til 80 år slik gjeldende forskrift åpnet opp for.⁵⁶ Bakgrunnen for økt avskrivningstid var for å redusere økningen i de faste abonnentskostnadene. Når levetiden på ledningsnettet blir

⁵³ Swap rente er den rentestørrelsen som legges til grunn for en avtale om rentebytte mellom to parter.

⁵⁴ Kalkylerente for 2023 - KBN

⁵⁵ Kalkylerente for 2024 - KBN

⁵⁶ Sak 53/22 i Flekkefjord Bystyre 15.12.22

endret vil konsekvensen være at avskrivningene og årets belastning i selvkostregnskapet blir lavere enn før, siden avskrivningstiden øker. Samtidig blir grunnlaget for beregning av kalkulatorisk rente høyere, og dermed blir også den kalkulatoriske rentekostnaden for det enkelte selvkoståret høyere.

Revisor har mottatt en liste over anleggene som ble revurdert og endret avskrivningstid på i 2023. I listen var alle investeringer på ledningsnett økt til 80 år. Samtidig var en rekke andre investeringer økt fra 20 til 40 år (se figuren under). Dette harmoniserer bedre med budsjett- og regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner mv. hvor det står at renseanlegg, pumpestasjoner og høydebasseng kan avskrives til maksimum 40 år.

Prosjektnummer	Prosjektnavn	Investert	Levetid	Bruttokostnad	Ny levetid	Restlevetid	Alternativ ny restlevetid
630046	Utslippsledning Bukstad	2002	20	340 000	30	1	11
650017	Sannering kloakk Wallsodden	2004	20	860 113	40	3	23
590015	Ombygging pumpestasjon P3	2009	20	147 800	40	8	28
100036	Ny pumpestasjon, kajakkklubben	2010	20	132 390	40	9	29
120025	Ombygging pumpestasjon P3 2012	2012	20	1 078 295	40	11	31
140033	Trykkøkningsstasjon Trøgsla - avløp	2014	20	168 930	40	13	33
140037	Pumpestasjon Nesmarka	2014	20	127 620	40	13	33
150017	VA - Trykkøkningsstasjon Trøgsla	2015	20	236 379	40	14	34
161037	VA - Slamavskiller Kirkehamn 2016	2016	20	61 350	40	15	35
161040	VA - Avfallspumpestasjon Sira 2016	2016	20	921 875	40	15	35
161043	VA - Jernklordtank Skådevika 2016	2016	20	42 591	40	15	35
170122	VA - Jernklordtank Skådevika renseanlegg	2017	20	567 856	40	16	36
180135	VA Slamavskiller Kirkehamn 2018	2018	20	384 220	40	17	37
04611	Slamavskiller Kirkehamn	2019	20	1 092 045	40	18	38
04953	VA - Tilbygg Skådevika renseanlegg	2019	20	665 699	40	18	38
04814	Vannbehandlingsanlegg Gyland	2020	20	6 136	40	19	39
04953	VA - Tilbygg Skådevika renseanlegg	2020	20	195 690	40	19	39
630051	Hidra vannverk oppgradering 2004	2003	20	1 718 000	40	2	22
650011	Oppgradering Pumpestasjon	2004	20	100 000	40	3	23
650015	Hidra vannverk oppgradering	2004	20	34 122	40	3	23
580021	Gyland vannverk - oppgradering	2008	20	112 544	40	7	27
590025	Gyland vannverk - oppgradering	2009	20	30 000	40	8	28
100054	Gyland vannverk, oppgradering	2010	20	500 968	40	9	29
130031	Gyland vannverk	2013	20	160 458	40	12	32
140027	Gyland vannverk	2014	20	1 363 883	40	13	33
140032	Trykkøkningsstasjon Trøgsla - vann	2014	20	404 911	40	13	33
150009	VA - Gyland vannverk 2015	2015	20	648 862	40	14	34
161030	VA - Gyland vannverk 2016	2016	20	189 972	40	15	35
630045	Vannverk - ledningsnett	2018	20	5 643 487	40	17	37
180133	VA - Gyland vannverk 2018	2018	20	23 520	40	17	37
180151	Vannbehandlingsanlegg Gyland 2018	2018	20	89 346	40	17	37
180152	Trykkøkningsstasjon Kråketona 2018	2018	20	854 382	40	17	37
04310	VA - Gyland vannverk	2019	20	48 705	40	18	38
04814	Vannbehandlingsanlegg Gyland	2019	20	2 556 307	40	18	38
04829	Trykkøkningsstasjon Kråketona	2019	20	30 065	40	18	38
04814	Vannbehandlingsanlegg Gyland	2020	20	857 429	40	19	39
04814	Vannbehandlingsanlegg Gyland	2021	20	1 479	40	20	40
04264	VA - Svegeskogen trykforsterker	2022	20	210 614	40	21	41

Figur 20: Oversikt over anlegg med endret levetid fra 20 til 40 år. Endret i 2023 i samarbeid med Momentum.

Denne økningen er ikke politisk forankret. Revisor har forespurt kommunen om hvorfor man ikke har politisk forankret denne økningen, bare økningen fra 40 til 80 år på ledningsnettet. Rådgiver økonomi svarer at kommunen gjorde denne vurderingen:

«På bakgrunn av endringen i selvkostforskriften § 5 og veilederen til selvkostforskriften hvor det framgår at den utnyttbare levetiden skal fastsettes etter en konkret vurdering av hvor lenge anleggsmiddelet faktisk kan brukes, hadde daværende økonomisjef og fagansvarlig for vann og avløp en gjennomgang av alle VA-anlegg. De gjorde da en vurdering av reell levetid på anleggene. Mange anlegg fikk forlenget levetid og dette bidro til å holde prisen på VA-gebyrene nede. I 2022 var det dyrtid med flere renteopp ganger og generell prisøkning og kommunen ønsket ikke å bidra med ytterligere økning i innbyggernes kostnader.

De fleste endringene omhandlet ledningsnettet og det er det som er omtalt i det politiske vedtaket. Her skulle det i etterpåklokskapens lys også vært med en omtale av de endringene

som ble gjort på andre anlegg. Men endringen av levetiden på de andre VA-anleggene hadde samme vurdering og hensikt som endringen av ledningsnett - å ha en så reell og korrekt pris på gebyrene som mulig». ⁵⁷

Videre har revisor gjennomgått anleggsregisteret og sjekket investeringene for 2023 og 2024 i etterkalkylen opp mot investeringene i kommunens regnskapssystem. Alle investeringene ligger inne med samme bruttokostnad (ekskludert mva.) i etterkalkylen og Agresso (se figurene under). Revisor har også sjekket avskrivningstiden opp mot kommunens avskrivningsintervaller (beskrevet over) og avdekket at kommunen er konsekvent i fastsettelsen av avskrivningsintervallene på sine investeringer.

Noen av investeringene går over flere år. Hvert år gjennomgås investeringene som en del av etterkalkylen. Levetid og aktivering gjøres i møtet hvor etterkalkylen gjennomgås og kvalitetssikres i samarbeid med konsulenten.

Gebyrområde	Prosjekt	Beskrivelse	Sjekket bruttokostnad og avskrivningstider - stemmer ja/nei	Investert (årstall)	Tatt i bruk (årstall)	Levetid (år)	Bruttokostnad (ekskl. mva.)
Gebyrområde	Prosjekt	Beskrivelse	Sjekket bruttokostnad og avskrivningstider - stemmer ja/nei	Investert (årstall)	Tatt i bruk (årstall)	Levetid (år)	Bruttokostnad (ekskl. mva.)
Avløp	04825	Biler VA	Ja	2023	2023	10	319 713
Avløp	04162	VA - Oppgradering Skådevika	Ja	2023	2023	20	53 166
Avløp	04954	VA - Oppgradering avløpspumpestasjon	Ja	2023	2023	20	149 393
Avløp	04070	VA - Ringveien	Ja	2023	2023	80	2 032 902
Avløp	04169	VA - nett Ueneskleiva	Ja	2023	2023	80	1 780 208
Avløp	04262	VA - Midtreina	Ja	2023	2023	80	1 695 914
Avløp	04364	VA - Resipientundersøkelse Lafjord	Ja	2023	2024	5	511 371
Avløp	04365	VA - Resipientundersøkelse Kongshavn	Ja	2023	2024	5	57 429
Avløp	04368	Overløpsmålere avløp	Ja	2023	2024	20	752 338
Avløp	04367	Lagerhall VA Trøgslå	Ja	2023	2024	50	285 152
Avløp	04266	VVA Anlegg Skottelia Grønnes	Ja	2023	2024	80	1 210
Avløp	04269	VA - Oppgradering avløpsnett Sundesiden	Ja	2023	2024	80	1 042 602
Vann	04369	VA - PLS vannverk	Ja	2023	2023	10	329 628
Vann	04825	Biler VA	Ja	2023	2023	10	350 829
Vann	04371	Lekkasjesøker vann	Ja	2023	2023	20	98 406
Vann	04070	VA - Ringveien	Ja	2023	2023	80	1 112 633
Vann	04169	VA - nett Ueneskleiva	Ja	2023	2023	80	842 716
Vann	04262	VA - Midtreina	Ja	2023	2023	80	1 007 907
Vann	04361	VA - Vannledning Austad	Ja	2023	2023	80	128 692
Vann	04362	VA - Ledning Måltrostvegen	Ja	2023	2023	80	735 426
Vann	04363	VA - Springvann og Brannvann senking av vann	Ja	2023	2023	80	146 213
Vann	04367	Lagerhall VA Trøgslå	Ja	2023	2024	50	285 589

Figur 21: Oversikt over investeringer som er gjennomført i 2023

⁵⁷ E-post fra økonomirådgiver 12.08.26

Gebyrområde	Prosjekt	Beskrivelse	Sjekkert bruttokostnad og avskrivningstider - stemmer ja/nei	Investert (årstall)	Tatt i bruk (årstall)	Levetid (år)	Bruttokostnad (ekskl. mva.)
Vann	04070	VA - Ringveien	Ja	2024	2024	80	393 489
Vann	04165	VA - Grønnes	Ja	2024	2025	80	151 083
Vann	04262	VA - Midtreina	Ja	2024	2024	80	20 962
Vann	04266	VVA Anlegg Skottelia Grønnes	Ja	2024	2024	80	2 098 191
Vann	04363	VA - Springvann og Brannvann senking av vannstand	Ja	2024	2024	80	13 005
Vann	04367	Lagerhall VA Trongsli	Ja	2024	2024	50	137 479
Vann	04369	VA - PLS vannverk	Ja	2024	2024	20	208 633
Vann	04370	VA - Anlegg Sundslia	Ja	2024	2024	80	185 589
Vann	04461	VA - Sjøledning Abelnas Andabeløy	Ja	2024	2025	80	648 811
Vann	04462	VA - Arenesskogen	Ja	2024	2024	80	1 252 128
Vann	04463	VA - Nødstrømsaggregat Sira og Hidra	Ja	2024	2025	40	400 528
Vann	04464	VA - Utsiktsveien og Tunveien	Ja	2024	2025	80	1 238 790
Avløp	04070	VA - Ringveien	Ja	2024	2024	80	518 384
Avløp	04165	VA - Grønnes	Ja	2024	2025	80	151 084
Avløp	04262	VA - Midtreina	Ja	2024	2024	80	20 962
Avløp	04266	VVA Anlegg Skottelia Grønnes	Ja	2024	2025	80	285 192
Avløp	04269	VA - Oppgradering avløpsnett Sundesiden	Ja	2024	2024	80	408 620
Avløp	04364	VA - Resipientundersøkelse Lafford	Ja	2024	2024	5	305 000
Avløp	04365	VA - Resipientundersøkelse Kongshavn	Ja	2024	2024	5	86 762
Avløp	04367	Lagerhall VA Trongsli	Ja	2024	2024	50	123 723
Avløp	04368	Overløpsmålere avløp	Ja	2024	2024	20	274 113
Avløp	04370	VA - Anlegg Sundslia	Ja	2024	2024	80	354 810
Avløp	04462	VA - Arenesskogen	Ja	2024	2024	80	2 037 900
Avløp	04464	VA - Utsiktsveien og Tunveien	Ja	2024	2025	80	2 401 315
Oppmåling	01999	Salg av tomter		2024	2024	50	

Figur 22: Oversikt over investeringer som er gjennomført i 2024

Selv om Flekkefjord kommune i 2023 vedtok å sette avskrivningstiden på ledningsnett til 80 år, var det fortsatt 40 år avskrivning på ledningsnett i regnskapet frem til endringen av forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv. (budsjett- og regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner mv.)⁵⁸ i 2026. Det vil si at kommunen vil ha en differanse mellom regnskapet og selvkostregnskapet, pga. ulik avskrivningstid. Denne differansen vises i figurene under.⁵⁹

Avskrivninger 2023	Vann	Avløp	Totalt
Regnskapsavskrivninger (bruttometoden)	1 932 503	2 989 624	4 922 127
Avskrivningskostnad selvkost (nettometoden)	930 086	1 333 364	2 263 450
Differanse mellom regnskaps-og selvkostavskrivninger	1 002 417	1 656 260	2 658 677

Figur 23: Avskrivninger 2023. Figuren viser forskjellen mellom regnskapsavskrivningen i regnskapet og selvkostregnskapet.

Avskrivninger 2024	Vann	Avløp	Totalt
Regnskapsavskrivninger (bruttometoden)	1 996 376	3 208 043	5 204 419
Avskrivningskostnad selvkost (nettometoden)	1 053 803	1 428 407	2 482 210
Differanse mellom regnskaps-og selvkostavskrivninger	942 573	1 779 636	2 722 209

Figur 24: Avskrivninger 2024. Figuren viser forskjellen mellom regnskapsavskrivningen i regnskapet og selvkostregnskapet.

⁵⁸ Forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv. (budsjett- og regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner mv.) - Lovdata

⁵⁹ Tallene for avskrivninger er hentet fra e-post 10.06.26 fra økonomi rådgiver.

6.2.2 Korrigering av tidligere års feil

I intervjuet bekrefter økonomisjef at Flekkefjord kommune har rutiner for å korrigere tidligere års feil. I etterkalkylen tilstreber kommunen og luke ut flest mulig eventuelle feilføringer. Økonomisjef har ikke inntrykk av at det er mange feilføringer på selvkostområdene. Fagansvarlig VA bekrefter dette i intervjuet og sier at enheten fokuserer på å gjøre fakturaattesteringen nøye. Det er fagansvarlig VA som hovedsakelig anviser alle fakturaene på drift og enhetsleder drift og utvikling som anviser fakturaene på prosjekter. På attestasjonen splittes eventuelt fakturaen på flere selvkostområder eller mellom selvkost og teknisk drift dersom grunnlaget skal fordeles slik. Kommunen har også valgt å ha tre faste attestanter, samt at de har en kultur for at attestantene spør fagansvarlig VA dersom de er usikre på fordelingen.⁶⁰

I 2025 vedtok kommunen å korrigere for en feil som ble avdekket i 2023 som følge av en klage fra en innbygger knyttet til tilkoblingsgebyr for vann og avløp. Etter undersøkelser endte saken med vedtak i bystyret i desember 2025 om å tilbakebetale tidligere innkrevet gebyr og å endre gebyrforskriften (se beskrivelsen i kapittel 5.2.2).

6.3 Revisors vurderinger

6.3.1 Kapitalkostnader

- Kommunen skal beregne kapitalkostnadene i henhold til selvkostforskriften § 5. - **oppfylt**

Revisjonskriteriet om at kommunen skal beregne kapitalkostnadene i henhold til selvkostforskriften § 5 vurderes som oppfylt. I etterkalkylen er riktig kalkylerente lagt til grunn og danner sammen med avskrivningene grunnlaget for beregning av kapitalkostnadene. Revisors undersøkelser viser også at det er samsvar mellom investeringsoversikten i etterkalkylen og kommunens regnskapssystem.

Flekkefjord kommune har forankret økt avskrivningstid på ledningsnett politisk, samt benytter konsekvent budsjett- og regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner mv., §3-4 som grunnlag for å definere levetid på investeringene. Revisor undersøkelser viser videre at kommunen gjennomførte en ny vurdering av avskrivningstiden på flere anlegg i 2023. Denne endringen er ikke politisk forankret, slik økningen fra 40 til 80 år på ledningsnett er. I etterpåklokskapens lys sier kommunen at man også burde politisk forankret denne endringen. Denne økningen er dog i tråd med selvkostforskriften § 5 og veilederen til selvkostforskriften hvor det framgår at den utnyttbare levetiden skal fastsettes etter en konkret vurdering av hvor lenge anleggsmiddelets faktiske levetid er. Revisor anbefaler kommunen likevel å forankre slike beslutninger politisk.

Revisor har også avdekket at det er differanse mellom avskrivningene i selvkostregnskapet og kommunens regnskap. Denne differansen kommer fordi regnskapet avskrives etter fastsatte intervaller, mens kommunen har valgt å forlenge avskrivningstiden i selvkostregnskapet.

⁶⁰ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp.

6.3.2 Korrigering av tidligere års feil

- Dersom kommunen avdekker vesentlige feil i tidligere års beregning av samlet selvkost, skal feilene håndteres i samsvar med selvkostforskriften § 7. - **oppfylt**

Revisors undersøkelser viser at Flekkefjord kommune har arbeidsprosesser som skal bidra til å forebygge, avdekke og korrigere feil i selvkostberegningene. Kommunen har fokus på å forebygge feil ved å sikre at attestering og anvisning av faktura har god kvalitet. Det samme gjelder ved eventuell splitting av faktura. Kommunen gjennomfører årlig etterkontroll i forbindelse med utarbeidelsen av etterkalkylen, hvor regnskapet gjennomgås og eventuelle feilføringer korrigeres. Kommunen har også vedtatt å rette feilen som ble avdekket, blant annet i forbindelse med tilbakebetaling av tidligere innkrevede tilknytningsgebyrer (se kapittel 5.2.2). Revisor vurderer kriteriet som oppfylt.

7 Håndtering av overskudd og underskudd og kalkulatoriske renter

I dette kapitlet vil revisor redegjøre for hvilke politiske vedtak som legges til grunn for utarbeidelsen av kalkylen. Revisor vil også redegjøre om kommunen har fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd, samt om kommunen beregner årlige renter på fondsbeholdningen. Videre vil revisor redegjøre for om kommunen tilbakefører eller dekker inn negativt selvkostresultat innenfor 5 år, beskrevet som generasjonsprinsippet. Revisor vil starte med å presentere revisjonskriterier og en fakta beskrivelse, etterfulgt av revisors vurderinger.

7.1 Revisjonskriterium

- Kommunen skal legge politiske vedtak om full selvkost eller subsidiert selvkost til grunn når kalkylen utarbeides.
- Kommunen skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd fra selvkostdriften av vann- og avløpstjenestene.
- Kommunen skal beregne årlige renter på fondsbeholdning/fremført underskudd i tråd med selvkostforskriften § 8.
- Kommunen skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år.
- Kommunen skal som hovedregel ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år.

7.2 Fakta

7.2.1 Vedtak om selvkost

I saksfremlegget til sak 57/21, i bystyret 19.12.21, står det at:

«Vann- og avløpsgebyrer fastsettes i henhold til reglene for selvkost. Det betyr at det er de kostnadene som kommunen har for utførelse av disse tjenestene skal dekkes inn gjennom gebyrene. Kostnadene dekkes inn gjennom de faste abonnementsavgiftene som er satt for å dekke inn kommunens kapitalkostnader (renter og avdrag) for hhv. vann og avløp og en forbruksavgift som dekker inn driftskostnadene. Selvkostbestemmelsen bygger på forurensningsforskriften § 16-1 som slår fast at vann- og avløpsgebyrene ikke skal overstige kommunens nødvendige kostnader på henholdsvis vann- og avløpssektoren.»

Dette saksfremlegget var utgangspunktet til vedtaket om forskrift om vann- og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune i 2022.

I § 6⁶¹ står det presisert at *«Gebyrsatsene fastsettes årlig av bystyret sammen med budsjettvedtaket, og trer i kraft fra det tidspunkt bystyret bestemmer. Gebyrene skal fullt ut dekke kommunens kostnader ved levering av tjenestene regulert av denne forskriften og følger gjeldende retningslinjer for selvkost. Gebyrsatsene framkommer av gebyrregulativet.»*

⁶¹ (Forskrift om vann-og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, 2022)

Det vil si at kommunen må legge til grunn full dekning av selvkost når de utarbeider budsjettkalkylene for 2023 og 2024.

Økonomisjef bekreftet i intervju at kommunen legger til grunn full dekning av selvkost når de utarbeider kalkylene.⁶² Dette bekreftes også av at 100 % dekning (av selvkost) ligger inne i budsjettkalkylene for 2023 og 2024.

7.2.2 Fond, beregning av renter og akkumulerte fondsmidler

I intervju bekrefter økonomisjef at kommunen har egne selvkostfond for vann og avløp⁶³.

Pr 31.12.23 hadde kommunen et akkumulert underskudd på vann på ca. 2,3 millioner kroner. I 2024 økte underskuddet. Pr 31.12.24 var underskuddet på ca. 2,45 millioner kroner.

Pr 31.12.23 hadde kommunen et akkumulert underskudd på avløp på ca. 0,88 millioner. I 2024 økte underskuddet. Pr 31.12.24 var underskuddet på ca. 1,5 millioner.

Ifølge selvkostforskriften skal det legges til renter på et gjennomsnitt av fond/fremført underskudds fond. Kalkylerenten skal være iht. forskriften § 5 være 5 årig swap rente + 0,5 %⁶⁴.

Revisor har sjekket kalkylerenten som ligger til grunn i Momentums selvkostmodell mot kalkylerenten for 2023 og 2024 i Den norske stats kommunalbank (KNB). KNB legger følgende renter til grunn:

Renteprognose brukt i 2023: 4,296 %⁶⁵ (3,796% + 0,5 %)

Renteprognose brukt i 2024: 4,35 %⁶⁶ (3,85% + 0,5 %)

Disse renteprognosene stemmer med kalkylerenten som legges til grunn i etterkalkylen. Kalkylerenten fra 2021 til 2024 kan leses i tabellen under. Disse kalkylerentene er hentet fra Momentums etterkalkyle for 2024.

År	3 årig statsobligasjons-/ 5 årig SWAP-rente	+ Påslag	Kalkylerente
2021	1,456 %	0,500 %	1,956 %
2022	3,036 %	0,500 %	3,536 %
2023	3,796 %	0,500 %	4,296 %
2024	3,850 %	0,500 %	4,350 %

Tabell 15: Kalkylerente 2021-2024. Hentet fra Momentum etterkalkyle for 2024.

⁶² Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp.

⁶³ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp.

⁶⁴ (Selvkostforskriften, 2020)

⁶⁵ Kalkylerente for 2023 - KBN

⁶⁶ Kalkylerente for 2024 - KBN

Revisor har sjekket om fond/fremført underskudd er tillagt riktig rente for 2023 og 2024. I tabellene under har revisor satt opp inngående selvkostfond/fremført underskudds fond (IB), utgående selvkostfond/fremført underskudds fond (UB) og regnet ut gjennomsnittet av fondene. Det er gjennomsnittet av selvkostfondene som legges til grunn for beregningen av renter. Revisor har funnet at selvkostfondene er tillagt riktig rente for årene 2023 og 2024.

Vann	2023	2024
IB Selvkostfond	402 684	-2 335 668
UB Selvkostfond	-2 295 202	-2 348 380
Gjennomsnitt	-946 259	-2 342 024
Tillagt rente	-40 651	-101 878
Kalkylerente	4,296 %	4,35 %
Swaprente + 0,5 %	4,296 %	4,35 %

Tabell 16: Selvkostfond, kalkylerente, kalkulatorisk renter, selvkostområde vann 2023-2024

Avløp	2023	2024
IB Selvkostfond	-80 000	-879 794
UB Selvkostfond	-859 611	-1 497 443
Gjennomsnitt	-469 806	-1 188 619
Tillagt rente	-20 183	-51 705
Kalkylerente	4,296 %	4,35 %
Swaprente + 0,5 %	4,296 %	4,35 %

Tabell 17: Selvkostfond, kalkylerente, kalkulatorisk renter, selvkostområde avløp 2023-2024

Flekkefjord kommune har pr 31.12.24 akkumulerte underskudd på hhv. vann og avløp. Kommunen legger til grunn at et positivt selvkostresultat skal tilbakeføres innen fem år, samt at et negativt selvkostresultat skal dekkes inn etter fem år. Økonomisjef bekreftet i intervju at kommunen sammen med konsulenten har laget en plan for å dekke inn underskuddet i løpet av 5 års perioden slik at generasjonsprinsippet ivaretas. Økonomisjef sier videre at kommunen kommer til å øke gebyrene slik at underskuddene blir dekket inn. Samtidig sier økonomisjefen at det er viktig for kommunen å forsøke å ha små svingninger i gebyrene og at Momentums langsiktige selvkostmodell sørger for at kommunen kan planlegge inndekning over en femårs periode. Kommunen forsøker også å gi en forklaring til innbyggerne på økningen i gebyrene og i 2024 gikk kommunen ut med informasjon i avisen Agder og på kommunens hjemmeside, pga en større økning i gebyrene.⁶⁷

Revisor ser også at de akkumulerte underskuddene pr 31.12.23 og 31.12.24 ikke er eldre enn 5 år.

⁶⁷ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp.

7.3 Revisors vurderinger

7.3.1 Vedtak om selvkost

- Kommunen skal legge til grunn politiske vedtak om full eller subsidiert selvkost til grunn når kalkylen utarbeides. – **oppfylt**

Revisjonskriteriet om at kommunen legger til grunn politiske vedtak om full eller subsidiert selvkost til grunn når kalkylen utarbeides vurderes som oppfylt.

Flekkefjord kommune legger til grunn full selvkost. Full selvkost er hjemlet i bystyrets vedtak 57/21⁶⁸ og bekreftet at økonomisjef i intervju⁶⁹. Full dekning ligger også inne i alle budsjettkalkylene.

7.3.2 Fond, beregning av renter og akkumulerte fondsmidler

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

Revisjonskriteriene om at kommunen skal ha fond for avsetning av overskudd og motregning av underskudd er oppfylt. Kommunen har egne selvkostfond for vann og avløp, dette er bekreftet av økonomisjef i intervju og fremkommer også av budsjettkalkylene, etterkalkylene og regnskapet. Siden kommunen pr nå har et negativt akkumulert underskudd håndteres dette som en memoriakonto i balansen. Ved bruk av selvkostfondene kan også gebyrene holdes mer stabile over tid. Generasjonsprinsippet står sentralt innenfor selvkost og innebærer at dagens brukere av tjenestene ikke skal subsidiere fremtidige brukere eller omvendt.

Revisjonskriteriene om at kommunen skal beregne årlige renter på fondsbeholdning er oppfylt. Revisor har sjekket utregningen og kommunen har lagt til grunn riktig rente sats (swaprente+0,5 %), samt beregnet rentene på fondet iht. selvkostforskriften § 8. Rentene er lagt til på gjennomsnittlig selvkostfond i samsvar med selvkostreglene.

Revisjonskriteriene om at kommunen skal ha tilbakeført positivt selvkostresultat til brukerne av selvkosttjenesten innen fem år er oppfylt. Det er også revisjonskriteriet om at kommunen som hovedregel skal ha dekket inn negativt selvkostresultat fra brukerne av selvkosttjenesten innen fem år. Økonomisjef bekrefter også i intervjuet, at kommunen følger generasjonsprinsippet og at det er laget en plan for å tilbakeføre underskuddene på vann og

⁶⁸ (Forskrift om vann- og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, 2022)

⁶⁹ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp.

avløp.⁷⁰ Revisors undersøkelser viser også at kommunen ikke har gått over dato på noen av sine fond og at generasjonsprinsippet (dekkes/tilbakeføres innen 5 år) dermed er oppfylt.

⁷⁰ Intervju 22.01.26 med økonomisjef (nåværende og tidligere), rådgiver økonomi, enhetsleder drift og utbygging og fagansvarlig vann og avløp.

8 Konklusjon og anbefalinger

8.1 Konklusjon

I dette prosjektet har revisor undersøkt følgende problemstillinger:

Beregner Flekkefjord kommune gebyrer for vann- og avløpstjenestene i tråd med regelverket for selvkost og hvordan er arbeidet dokumentert?

For å svare på problemstillingen har revisor undersøkt hvordan Flekkefjord kommune fastsetter gebyrnivåene. Revisor har undersøkt om kommunen har en egen vann- og avløpsforskrift, utarbeider budsjettkalkyler, selvkostregnskap og om bare henførbare direkte og indirekte kostnader er en del av selvkostgrunnlaget. Revisor har videre undersøkt hvordan kommunen beregner kapitalkostnader, hvilke avskrivningstider som legges til grunn og om kommunen korrigerer evt. tidligere års feil. Revisor har også undersøkt hvordan kommunen håndterer overskudd og underskudd og kalkulatoriske renter, samt om kommunen oppbevarer dokumentasjonen av selvkost iht. regelverket og om kommunen har rutiner knyttet til arbeidet med selvkost.

Etter revisors undersøkelse har revisor konkludert med at:

Flekkefjord kommune i stor grad beregner gebyrene for vann- og avløpstjenesten i tråd med regelverket for selvkost.

Flekkefjord kommune har fastsatt en egen forskrift som regulerer beregning og fastsetting av innkreving av vann- og avløpsgebyrene, samt gebyrenes størrelse. Revisors undersøkelser viser at kommunen årlig utarbeider en budsjettkalkyle som danner grunnlaget for de neste årenes gebyrfastsettelse. Selv om kommunen utarbeider et overslag for de neste 4 årene, viser budsjettene for Flekkefjord kommune, at administrasjonen kun fremlegger neste års gebyrer når budsjettet og gebyrene skal vedtas.

Revisors undersøkelse har ikke avdekket at direkte eller indirekte kostnader som ikke er henførbare er belastet selvkost. Revisor har derimot avdekket at kommunen aktivt knytter prosjektkoder opp mot ansatte, kvalitets sikrer og fordeler kostnadene ved fakturabehandling, samt at de forsøker å ha egne biler og maskiner som belastes selvkostområdene. Videre viser revisors undersøkelser at de indirekte kostnadene fordeles også etter en viss prosentandel per selvkostområde. I etterkalkylen gjennomgås både ansatte, bilag i regnskapet og fordelingen av indirekte kostnader. Denne årlige etterkalkylen kan være med å eventuelt avdekke feilføringer, samt at kommunen i etterkant retter opp i feilene. Dokumentasjon lagres i minimum 5 år.

Videre viser undersøkelsen at kapitalkostnader og avskrivninger hovedsakelig beregnes i tråd med selvkostforskriften. Kommunen benytter riktige renteforutsetninger og har etablert prinsipper for avskrivning av investeringer basert på forventet levetid. Kommunen har dog gjennomført korrigeringer/justeringer av avskrivningstiden som ikke er politisk forankret og som revisor vurderer at kommunen burde forankret på samme måte som kommunen politisk forankret økningen i levetiden fra 40 til 80 år på ledningsnettet i 2022.

Kommunen har også vist et eksempel på at de tidligere har korrigert feil (innkrevd for mye gebyrer), samtidig er det avdekket feil under denne revisjonen som det pr dags dato ikke er håndtert.

Når det gjelder håndtering av overskudd og underskudd, har kommunen egne selvkostfond for vann og avløp. Underskudd på fondene følges opp og planlegges dekket inn innenfor en femårsperiode, i tråd med regelverket og generasjonsprinsippet. Kommunen beregner også renter på fondene i samsvar med kravene i selvkostforskriften.

Samtidig har revisor avdekket noen forbedringspunkter. Selv om kommunen utarbeider budsjettkalkyle for de neste 4 årene, er det kun neste års gebyrer som fremkommer i budsjettforslaget som fremlegges til politisk behandling. I 2023 og 2024 har det også forekommet avvik mellom gebyrene i budsjettkalkylen og budsjettet som ble fremlagt til politisk behandling uten at disse differansene er tilstrekkelig begrunnet i budsjettfremlagget. Revisor har også avdekket at det er lagt til grunn ulike kostnadstall og bruk av fond i kommunens budsjettssystem enn det som fremkommer av budsjettkalkylen som Momentum utarbeider. Differansene innebærer at gebyrforslagene ikke bygger direkte på forutsetningene i budsjettkalkylen. Dette kan gjøre det vanskeligere å etterprøve sammenhengen mellom beregnet selvkost og vedtatte gebyrer, og kan svekke budsjettstyringen og oppfølgingen av selvkostområdene.

Revisor har også avdekket feil i kommunens beregning av pensjonskostnader i selvkostregnskapet. Kommunen har i den undersøkte perioden ikke trukket fra bruk av premiefond ved beregning av pensjonskostnader. I 2024 ble indirekte pensjonskostnader i form av premieavvik og amortisering av premieavvik heller ikke inkludert i beregningen. Revisor vurderer derfor at pensjonskostnadene ikke er beregnet i samsvar med anbefalt metode i veilederen.

Kommunen mangler også skriftlige rutiner for selvkostarbeidet og arbeidet er per i dag i stor grad basert på en etablert arbeidspraksis og kompetanse hos enkeltansatte og konsulent, noe som kan medføre en sårbarhet.

8.2 Anbefalinger

I lys av konklusjonene presentert ovenfor, vil revisor gi følgende anbefalinger til kommunen:

- Kommunen bør sikre at budsjettforslag og gebyrfastsettelse bygger på dokumenterte og etterprøvbare forutsetninger, og at vesentlige avvik fra budsjettkalkylen begrunnes.
- Kommunen bør vurdere om informasjonen som legges frem i forbindelse med budsjettet utvides til også å inkludere Momentums budsjettnotat.
- Kommunen bør sikre at selvkostkalkylen inneholder siste oppdaterte regnskapstall.
- Kommunen bør tilordne pensjon til selvkost iht. selvkostforskriftens veileder.
- Kommunen bør vurdere å utarbeide rutiner for arbeidet med selvkost.

9 Kommunedirektørens uttalelse

Rådgiver økonomi har ved fullmakt fra rådmannen i e-post 09.09.26 gitt sin uttalelse til forvaltningsrevisjonen. Revisor har ingen merknader til uttalelsen.

Vi viser til høringsutkast til forvaltningsrevisjonsrapport datert 24.08.2026.

Rapporten er gjennomgått og rådmannen vurderer at rapporten gir en riktig beskrivelse av forholdene som er undersøkt.

Revisor har i sin anbefaling anbefalt å tilordne pensjon til selvkost iht. selvkostforskriftens veileder. Vi har tatt dette opp med Momentum som gjør disse beregningene for oss, og de har etter nærmere undersøkelser avdekket at det er en feil i deres beregningsmodell mht. beregning av pensjon. De arbeider nå med å rette opp i dette slik at framtidige beregninger vil bli korrekte og være i overensstemmelse med selvkostforskriftens veileder.

Rådmannen tar revisjonens anbefalinger til etterretning.

Vi takker for et godt samarbeid i revisjonsprosessen og ser rapporten som et nyttig bidrag til videre arbeid på selvkostområdet.

Vennlig hilsen

Merethe K. Jerstad

Rådgiver økonomi

Mobil: (+47) 90 69 04 11

[Last ned innbygger-appen](#)

Kirkegaten 50

4400 Flekkefjord

Telefon: 38 32 80 00

flekkefjord.kommune.no



Flekkefjord
kommune

E-post til Flekkefjord kommune er journalpliktig etter arkivloven og kan bli publisert på kommunens digitale postliste. E-post kan også være et offentlig saksdokument som andre kan få innsyn i etter offentliglovens regler.

10 Litteratur og kildehenvisning

- Budsjett- og regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner mv. (2020). *Forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv. (budsjett- og regnskapsforskriften for kommuner og fylkeskommuner mv.)*(FOR-2019-06-07-714). Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/SF/forskrift/2019-06-07-714>
- Flekkefjord kommune. (2022). *Økonomiplan 2023 – 2026, Budsjett 2023*. Hentet fra <https://opengov.360online.com/Meetings/flekkefjord/File/Details/361607.PDF?fileName=Budsjett%202023%20%C3%98P%202023-2026%2C%20r%C3%A5dmannens%20forslag&fileSize=9081007>
- Flekkefjord kommune. (2023). *Økonomiplan 2024-2027, budsjett 2024* . Hentet fra <https://opengov.360online.com/Meetings/flekkefjord/File/Details/442517.PDF?fileName=Bud24%20-%20%C3%98P24-27&fileSize=7081584>
- Forening for god kommunal regnskapsskikk (GKRD). (2021). Rammeverk for kommuneregnskapet. *Rammeverk for kommuneregnskapet*. Hentet fra https://www.gkrs.no/edokumenter/rammeverk/Rammeverk_kommuneregnskapet_styvedtatt_230921.pdf
- Forskrift om vann- og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune. (2026). *Forskrift om vann- og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, Agder*. Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/LF/forskrift/2026-02-12-236/%C2%A79-1#%C2%A79-1>
- Forskrift om vann-og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune. (2022). *Forskrift om vann-og avløpsgebyr, Flekkefjord kommune, Agder*(FOR-2021-12-09-3954). Hentet fra Lovdata. <https://lovdata.no/dokument/LFO/forskrift/2021-12-09-3954>
- Forurensningsforskriften. (2004). *Forskrift om begrensning av forurensning* (FOR-2004-06-01-931). Hentet fra Lovdata. <https://lovdata.no/dokument/SF/forskrift/2004-06-01-931>
- Hovedplan for vann og avløp, Flekkefjord kommune 2023-2032. (2022). *Hovedplan for vann og avløp, Flekkefjord kommune 2023-2032*. Hentet fra <https://opengov.360online.com/Meetings/flekkefjord/File/Details/364402.PDF?fileName=Hovedplan%20for%20vann%20og%20avl%C3%B8p%2C%20Flekkefjord%20kommune%2C%202023%20-%202032&fileSize=2999315>
- Kommunal og moderniseringsdepartementet. (2020). *Veileder til selvkostforskriften*. Hentet fra www.regjeringen.no: <https://www.regjeringen.no/contentassets/6833f61fe994424f84ce295bc99359e7/veileder-til-selvkostforskriften-til-utsending-nov20.pdf>
- Kommuneloven. (2018). *Lov om kommuner og fylkeskommuner* (LOV-2018-06-22-83). Hentet fra Lovdata. <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2018-06-22-83>
- Momentum*. (2026, April). Hentet fra Momentum: <https://mxv.no/>

- NKRF. (2020). RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon. *RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon*. Hentet fra https://www.nkrf.no/filarkiv/File/Publikasjoner/RSK_RevisjonsStandard_Kommune/RSK_001_Standard_for_forvaltningsrevisjon_200812.pdf
- NKRF. (2023). Veileder i forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll. *Veileder i forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll*. Hentet fra https://www.nkrf.no/filarkiv/File/Publikasjoner/Veileder_forvaltningsrevisjon_og_eierskapskontroll_10_2023_FERDIG.pdf
- Organisasjonskart Flekkefjord Kommune*. (2026, Februar). Hentet fra <https://flekkefjord.kommune.no/om-kommunen/organisasjon/organisasjonskart/>
- Organisasjonskart Samfunn og teknikk*. (2026, April). Hentet fra <https://flekkefjord.kommune.no/om-kommunen/organisasjon/enheter/samfunn-og-teknikk/>
- Selvkostforskriften. (2020). *Forskrift om beregning av samlet selvkost for kommunale og fylkeskommunale gebyrer* (FOR-2019-12-11-1731). Hentet fra Lovdata. <https://lovdata.no/dokument/SF/forskrift/2019-12-11-1731>
- Vass- og avløpsanleggslova. (2012). *Lov om kommunale vass- og avløpsanlegg* (LOV-2012-03-16-12). Hentet fra Lovdata. <https://lovdata.no/dokument/NLO/lov/2012-03-16-12>

PENNEO

Signaturene i dette dokumentet er juridisk bindende. Dokument signert med "Penneo™ - sikker digital signatur". De signerende parter sin identitet er registrert, og er listet nedenfor.

"Med min signatur bekrefter jeg alle datoer og innholdet i dette dokument."

Ida Jordal

Oppdragsansvarlig

På vegne av: SK-Revisjon IKS

Serienummer: EIDNO-BANKID-9578-5993-4-2519742

IP: 159.171.xxx.xxx

2026-09-09 10:34:29 UTC



Dette dokumentet er signert digitalt via [Penneo.com](https://penneo.com). De signerte dataene er validert ved hjelp av den matematiske hashverdien av det originale dokumentet. All kryptografisk bevisføring er innebygd i denne PDF-en for fremtidig validering.

Dette dokumentet er forseglet med et kvalifisert elektronisk segl. For mer informasjon om Penneos kvalifiserte tillitstjenester, se <https://euti.penneo.com>.

Slik kan du bekrefte at dokumentet er originalt

Når du åpner dokumentet i Adobe Reader, kan du se at det er sertifisert av **Penneo A/S**. Dette beviser at innholdet i dokumentet ikke har blitt endret siden tidspunktet for signeringen. Bevis for de individuelle signatørenes digitale signaturer er vedlagt dokumentet.

Du kan bekrefte de kryptografiske bevisene ved hjelp av Penneos validator, <https://penneo.com/validator>, eller andre valideringsverktøy for digitale signaturer.