**Rapport**

SARPSBORG KOMMUNE

**31.08.2026**

Forvaltningsrevisjon

# Selvkost i kommunens vann- og avløpstjenester

# Innhold


**1 Sammendrag ..... 1**

**2 Mandat for forvaltningsrevisjonen ..... 4**

**3 Fremgangsmåte ..... 5**

3.1 Problemstillinger og avgrensninger ..... 5

3.2 Om revisjonskriterier ..... 5

3.3 Revisjonsmetoder ..... 5

**4 Korrekt beregning og forutsigbare selvkostgebyrer innen vann og avløp ..... 7**

4.1 Revisjonskriterier ..... 7

4.2 Organisering og ansvar ..... 8

4.3 Datagrunnlag ..... 9

4.3.1 Rutiner for å sikre selvkost i vann- og avløpsgebyrer ..... 9

4.3.2 Dokumentasjon og oppfølging av forutsetninger og beregninger for investeringer som påvirker VA-gebyrer ..... 11

4.3.3 Dokumenterte kostnadsoverslag for de neste tre til fem årene ..... 13

4.3.4 Bokføring av drifts- og investeringsutgifter i tråd med kommunale regnskapsstandarder ..... 14

4.3.5 Etterkalkyler som sikrer at gebyrer ikke overstiger selvkost ..... 15

4.3.6 Håndtering av over- og underskudd i tråd med generasjonsprinsippet ..... 15

4.3.7 Opplysninger om selvkostberegninger i note til regnskapet ..... 16

4.4 Vurderinger ..... 17

4.4.1 Rutiner for å sikre selvkost i vann- og avløpsgebyrer ..... 17

4.4.2 Dokumentasjon og oppfølging av forutsetninger og beregninger for investeringer som påvirker VA-gebyrer ..... 18

4.4.3 Dokumenterte kostnadsoverslag for de neste tre til fem årene ..... 20

4.4.4 Bokføring av drifts- og investeringsutgifter i tråd med kommunale regnskapsstandarder ..... 21

4.4.5 Etterkalkyler som sikrer at gebyrer ikke overstiger selvkost ..... 22

4.4.6 Håndtering av over- og underskudd i tråd med generasjonsprinsippet ..... 22

4.4.7 Opplysninger om selvkostberegninger i note til regnskapet ..... 23

4.5 Konklusjon ..... 24

**5 Kilder ..... 25**

**6 Vedlegg ..... 27**

6.1 Utledning av revisjonskriterier ..... 27

6.2 Kommunedirektørens uttalelse ..... 29

# 1 SAMMENDRAG

I denne forvaltningsrevisjonen har vi undersøkt om Sarpsborg kommune har etablert rutiner og praksis som sikrer korrekt beregning og forutsigbare selvkostgebyrer innen vann og avløp. Revisjonen har primært undersøkt om vann- og avløpsgebyrene beregnes i samsvar med selvkostregelverket, men har også sett på hvordan kommunen arbeider for å sikre forutsigbare gebyrer over tid. Kvaliteten på vann- og avløpstjenestene omfattes ikke av revisjonen.

Forvaltningsrevisjonen besvarer følgende problemstilling:

**Har kommunen etablert rutiner og praksis som sikrer korrekt beregning og forutsigbare selvkostgebyrer innen vann og avløp?**

### Revisjonens fremgangsmåte

I denne forvaltningsrevisjonen har vi benyttet dokumentanalyse, intervjuer og regnskapsanalyse. Revisjonen har blant annet gjennomgått kommunens rutiner og prosedyrer for beregning av selvkost, plan- og styringsdokumenter på vann- og avløpsområdet og regnskapsdokumentasjon som ligger til grunn for selvkostberegningene. Det er gjennomført åtte intervjuer med ledere og ansatte med ansvar og oppgaver knyttet til vann- og avløpsområdet og kommunens økonomiarbeid.

Som del av regnskapsanalysen har revisjonen gjennomgått kommunens regnskapsoppbygning og kontrollert regnskapstallene som ligger til grunn for beregningene. Kommunens selvkostmodell er også gjennomgått for å vurdere om kostnader og inntekter er identifisert, fordelt og beregnet i samsvar med selvkostprinsippene.

### Revisjonens funn og konklusjon

Basert på revisjonens funn og vurderinger er revisjonens konklusjon at Sarpsborg kommune har etablert rutiner og praksis som skal sikre at vann- og avløpsgebyrene beregnes i samsvar med selvkostregelverket. Kommunen har dokumenterte rutiner for budsjettering, etterkalkyle, kostnadsfordeling, regnskapsføring, håndtering av over- og underskudd og rapportering i note til årsregnskapet. Kommunens bruk av selvkostverktøy, regnskapstall fra økonomisystemet og årlige etterkalkyler gir etter revisjonens vurdering et grunnlag for å kontrollere at gebyrene ikke overstiger kommunens selvkost.

Kommunen har en skriftlig prosedyre for beregning av selvkost som beskriver fremgangsmåten for budsjettering og etterkalkyle, og oppgavefordelingen i arbeidet er dokumentert. Kommunen har også flere kontrollpunkter gjennom året. Det utarbeides årsprognose ved andre tertial, inntektsutviklingen følges opp gjennom månedlig rapportering i systemet Framsikt, og det gjennomføres etterkalkyle ved årsavslutningen. Revisjonen vurderer at dette er viktige elementer i kommunens internkontroll på selvkostområdet.

Revisjonen vurderer videre at kommunen har etablert relevante rutiner for fordeling og oppfølging av direkte, indirekte og kapitalkostnader. Direkte driftsutgifter hentes fra kommunens regnskap, og det gjennomføres løpende kontroller for å sikre at kostnader føres riktig og at drift og investering, samt vann og avløp, holdes adskilt. Indirekte kostnader fordeles etter fordelingsnøkler som gjennomgås to ganger i året, mens kapitalkostnader beregnes med utgangspunkt i investeringer, avskrivningstid og kalkulatoriske renter.

En tidligere gjennomgang av drift og investeringer på VAR-området fra 2023 pekte på svakheter knyttet til avgrensningen av selvkostområdet og fordelingen av kostnader. Kommunen har i etterkant gjennomført flere tiltak. Fra 2026 er selvkost skilt ut på egne ansvarsområder i økonomisystemet, fordelingsnøkler gjennomgås, og det er gjennomført omposteringer av drift, investering og lønn for å få kostnader på riktig ansvarsområde. Revisjonen vurderer at tiltakene har styrket kontrollen med hvilke kostnader som inngår i selvkostgrunnlaget og redusert risikoen for at kostnader som ikke gjelder vann- og avløpsområdet belastes gebyrgrunnlaget.

Når det gjelder investeringer som påvirker gebyrnivået, viser undersøkelsen at investeringsbehovene er forankret i faglige planer, økonomiske beregninger, politiske saker og vedtak, samt krav og pålegg fra statlige myndigheter og tilsyn. Kommunen benytter langsiktige planer for å følge opp investeringsbehovene, og det utarbeides kostnadsestimater og investeringsoversikter som innarbeides i handlingsplan og økonomiplan. Kalkylene oppdateres ved endrede forutsetninger, og større investeringer følges opp gjennom politisk rapportering og statusoppdateringer. Revisjonen vurderer at dette gjør sammenhengen mellom investeringsnivå, kapitalkostnader og gebyrutvikling sporbar og etterprøvbart.

Revisjonen har samtidig merket seg at større investeringsprosjekter kan være preget av betydelig usikkerhet i tidlige faser. For Alvim-prosjektet ble blant annet utforming av bygg, tekniske løsninger, prisutvikling og endrede rammebetingelser avklart underveis. Våre undersøkelser viser at kommunen har oppdatert kalkylene og innarbeidet ny kunnskap etter hvert som forutsetningene ble endret. Revisjonen mener at beslutningsgrunnlaget viser hvor sikre kostnadsanslagene er, hva de bygger på og hva som kan føre til endringer i gebyrene.

Kommunen utarbeider dokumenterte kostnadsoverslag i et flerårig perspektiv. Beregningene omfatter direkte driftsutgifter, indirekte kostnader, investeringskostnader og kapitalkostnader og inngår i kommunens handlingsplan og økonomiplan. Kommunen utarbeider budsjettplaner for en fireårsperiode, mens investeringene planlegges i et tiårsperspektiv. Revisjonen vurderer at kostnadsoverslagene har et tilstrekkelig flerårig perspektiv og normalt dekker de nærmeste tre til fem årene. Kommunen legger også inn anslag for gebyrutviklingen i budsjettbehandlingen, og følger opp endringer iblant annet forbruk, inntektsgrunnlag og planlagte investeringer.

Når det gjelder regnskapsføringen, har kommunen etablert kontrollmekanismer som skal bidra til at drifts- og investeringsutgifter bokføres og fordeles på riktig område. Budsjett og regnskap er bygget opp etter tjeneste, funksjon og ansvar. Investeringsutgifter føres i hovedsak på egne prosjekter, og fakturaer underlegges flere kontrollpunkter før bokføring. Våre undersøkelser viser også at feilføringer følges opp og korrigeres gjennom blant annet omposteringer.

Kommunen gjennomfører årlige etterkalkyler i Momentum basert på regnskapstall fra Visma. Etterkalkylene viser faktiske inntekter og kostnader for selvkostområdene og brukes til å kontrollere om gebyrinntektene overstiger kommunens selvkost. Etterkalkylene gjennomgås og kvalitetssikres før de ferdigstilles. Sammen med den løpende økonomirapporteringen gir dette etter revisjonens vurdering kommunen mulighet til å følge utviklingen og fange opp avvik underveis.

Over- og underskudd håndteres gjennom etterkalkylen og selvkostfondene. Overskudd avsettes til bundne driftsfond for det aktuelle selvkostområdet, mens underskudd dekkes av eksisterende fond eller fremføres til senere inndekning. Resultatene hensyntas i påfølgende budsjett- og gebyrfastsettelse. Revisjonen vurderer at denne praksisen er i tråd med generasjonsprinsippet.

Kommunen presenterer også etterkalkylen gjennom en egen selvkostnote i årsregnskapet. Selvkostregnskapet avstemmes mot årsregnskapet før noten ferdigstilles, og resultatet fra selvkostmodellen

danner grunnlag for både noteopplysningene og avsetning til eller bruk av selvkostfond. Revisjonen vurderer at dokumentasjonen er relevant og tilstrekkelig til å etterprøve selvkostresultatene.

# 2 MANDAT FOR FORVALTNINGSREVISJONEN

Revisjonen skal i henhold til kommunelovens § 24-2 (1) utføre forvaltningsrevisjon. Etter loven innebærer forvaltningsrevisjon å gjennomføre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regeletterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets vedtak og forutsetninger. Østre Viken kommunerevisjon IKS gjennomfører forvaltningsrevisjon i tråd med god kommunal revisjonsskikk, som vil si å følge *Standard for forvaltningsrevisjon* (RSK 001) (NKRF[1], 2020). Dette innebærer blant annet at rapporten skal skille klart mellom innsamlede data (fakta) og revisjonens vurderinger. Det skal være en tydelig sammenheng mellom problemstillinger, faktaopplysninger[2], vurderinger, konklusjoner og eventuelle anbefalinger. Etter kommuneloven skal revisor rapportere resultatene av sin revisjon til kontrollutvalget.

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført på bakgrunn av plan for forvaltningsrevisjon vedtatt i bystyret i Sarpsborg kommune i sak 59/24 20.06.2024. Plan for gjennomføring av forvaltningsrevisjonen ble vedtatt i kontrollutvalget 20.01.2026. Planen ble vedtatt i tråd med revisjonens forslag.

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført etter vedtatt prosjektplan i tidsrommet februar – august 2026. Vi har gjennomført et oppstartsmøte med kommuneadministrasjonen slik at også administrasjonens innspill er vurdert i planleggingsprosessen.

Vi har kvalitetssikret innsamlet data underveis, både gjennom verifisering av intervjuer og intern kvalitetssikring. I tillegg er faktaopplysningene i sin helhet verifisert av kommunen, slik at eventuelle feil eller misforståelser er rettet opp. Revisjonen avholdt avsluttende møte med administrasjonen 14.08.2026 hvor revisjonens vurderinger, konklusjoner og anbefalinger ble gjennomgått. I etterkant av møtet er rapporten sendt på høring til kommunedirektøren. Kommunedirektørens uttalelse er vedlagt rapporten (kapittel 6.2).

Forvaltningsrevisjonen er gjennomført av forvaltningsrevisor Emil André Kazinci samt regnskapsrevisorene Trud Callaerts og Inger Marie Karlsen-Moum. Oppdragsansvarlig revisor er Casper Støten. Revisorenes habilitet og uavhengighet er vurdert opp mot kommunen og den undersøkte virksomheten, og revisjonen finner dem habile til å utføre forvaltningsrevisjonen.

Revisor vil takke kommunens kontaktpersoner og andre som har deltatt for et godt samarbeid i forbindelse med gjennomføringen av forvaltningsrevisjonen.

Østre Viken kommunerevisjon IKS
Rolvsøy, 31. august 2026

Casper Støten
oppdragsansvarlig revisor

Trud Callaerts
utførende regnskapsrevisor

Emil André Kazinci
utførende forvaltningsrevisor

Inger Marie Karlsen-Moum
utførende regnskapsrevisor

[1] NKRF er en faglig interesseorganisasjon og et kompetanseorgan for kontroll og revisjon av kommunal/offentlig virksomhet.

[2] Fakta er en gjengivelse av informasjonen vi har fått tilgang til gjennom datainnsamlingen.

# 3 FREMGANGSMÅTE

## 3.1 Problemstillinger og avgrensninger

Rapporten besvarer følgende problemstillinger:

**Problemstilling: Har kommunen etablert rutiner og praksis som sikrer korrekt beregning og forutsigbare selvkostgebyrer innen vann og avløp?**

Selvkostgebyrer innen vann og avløp gjelder kommunale tjenester der gebyrene skal beregnes på grunnlag av kommunens faktiske kostnader. Denne revisjonen undersøker om kommunen sikrer korrekt beregning av selvkostgebyrer primært, men det vil også undersøkes hvordan kommunen arbeider for å sikre forutsigbare gebyrer over tid. Vurdering av vann- og avløpstjenestenes kvalitet faller utenfor avgrensningen til denne revisjonen.

## 3.2 Om revisjonskriterier

I henhold til forskrift om kontrollutvalg og revisjon § 15 skal revisor fastsette revisjonskriterier for den enkelte forvaltningsrevisjon. Revisjonskriteriene er den objektive målestokk som setter revisor i stand til å gjøre vurderinger på de fleste områder uten å ha formell fagspesifikk kompetanse. Revisjonskriteriene og revisors kunnskap og erfaring innen forvaltningsrevisjonsmetodikk, gjør at revisor kan gjøre objektive og holdbare vurderinger.

Revisjonskriteriene etablerer den norm som de innsamlede dataene skal vurderes opp mot. I tillegg til dette skal revisjonskriteriene også gjøre det tydelig for den reviderte enhet hva de måles opp mot. Revisjonskriteriene klargjør også overfor folkevalgte, media og andre lesere av forvaltningsrevisjonen, hva revisors vurderinger bygger på. Dette vil gjøre det enklere å etterprøve revisors vurderinger. Revisjonskriteriene skal være relevante, konkrete og i samsvar med de kravene som gjelder for revidert enhet.

Revisjonskriterier fastsettes vanligvis med basis i en eller flere følgende kilder: lovverk, politiske vedtak og føringer, kommunens egne retningslinjer, anerkjent teori på området, eller andre sammenlignbare virksomheters løsninger og resultater.

## 3.3 Revisjonsmetoder

I henhold til god revisjonsskikk skal praksis eller tilstand innen det reviderte området beskrives i et omfang som i tilstrekkelig grad underbygger revisors vurderinger og konklusjoner. I denne forvaltningsrevisjonen har vi benyttet data fra ulike kilder, og brukt ulike metoder for innsamling av data, for å sikre et faktagrunnlag med høyest mulig grad av gyldighet og pålitelighet.

Utfordringer og begrensninger i rapportens faktagrunnlag beskrives nedenfor sammen med beskrivelsen av de ulike metodene som er benyttet. Vi tar også hensyn til metodens begrensninger i vurderingene.

I denne forvaltningsrevisjonen er informasjonen hentet inn gjennom bruk av følgende metoder:

- Dokumentanalyse
- Intervjuer
- Regnskapsanalyse

### Dokumentanalyse

Vi har gjennomgått sentrale dokumenter på området. Blant annet har kommunens rutiner, prosedyrer og regnskapstall knyttet til beregning av selvkost innen vann og avløp vært sentrale for revisjonens undersøkelse. Dokumentene og regnskapstallene er oversendt fra kommunen. Fullstendig oversikt over dokumentene fremgår av kildehenvisningene i kapittel 5.

### Intervjuer

Det er totalt gjennomført 8 intervjuer:

- Direktør kommuneområde teknisk
- Økonomisjef
- Virksomhetsleder for vann og avløp
- Tidligere rådgiver for virksomhetsøkonomi
- Avdelingsleder administrasjon kommunalteknikk
- Avdelingsleder forvaltning vann og avløp
- Nestleder renseanlegg og vannverk
- Prosjektleder renseanlegg

Alle intervjuer er verifisert. Det betyr at den som er intervjuet, har fått lese gjennom referatet fra intervjuet for å bekrefte at referatet er i overensstemmelse med det som ble sagt under intervjuet, og rette opp eventuelle misforståelser.

### Regnskapsanalyse: Gjennomgang av regnskap og selvkostmodell

Det er gjennomført en gjennomgang av regnskapsoppbygningen for å sikre at regnskapet er korrekt strukturert i tråd med gjeldende regelverk. Videre er det kontrollert at riktige regnskapstall ligger til grunn for beregningene. I tillegg er kommunens selvkostmodell gjennomgått for å vurdere om kostnader og inntekter er korrekt identifisert, fordelt og beregnet i samsvar med selvkostprinsippene. Revisor har også deltatt i møter mellom kommunen og Momentum, hvor selvkostkalkylen er gjennomgått og drøftet i detalj.

### Vurdering av dataenes troverdighet

Samlet sett har revisjonen innhentet og vurdert fakta gjennom dokumentanalyse, regnskapsanalyse og intervjuer. Revisjonen har mottatt relevante styringsdokumenter, rutiner og regnskapsdokumentasjon fra kommunens VA område, og lagt til grunn de opplysningene som vurderes som mest sentrale for å besvare problemstillingen. I intervjuene opplevde revisjonen at informantene i hovedsak ga sammenfallende beskrivelser av budsjetter, praksis og regnskapstall.

Samtidig er det innhentet informasjon fra flere tjenesteområder og på ulike nivåer i organisasjonen, noe som bidrar til å styrke undersøkelsens bredde og helhetsforståelse. Faktautkastet ble oversendt til kommunen for gjennomgang og verifisering. Vi mener at dataene denne rapporten bygger på samlet sett er pålitelige og gyldige og derfor gir et forsvarlig grunnlag for våre vurderinger, konklusjoner og anbefalinger.

### Bruk av personopplysninger

I forbindelse med denne forvaltningsrevisjonen har vi behandlet personopplysninger som navn og epostadresse til ansatte i kommunen. Vårt rettslige grunnlag for å behandle personopplysninger er kommuneloven § 24-2 fjerde ledd. Lesere av denne rapporten kan ta kontakt med Østre Viken kommunerevisjon dersom de ønsker mer informasjon om hvordan vi behandler personopplysninger.

# 4 KORREKT BEREGNING OG FORUTSIGBARE SELVKOSTGEBYRER INNEN VANN OG AVLØP

**Problemstilling: Har kommunen etablert rutiner og praksis som sikrer korrekt beregning og forutsigbare selvkostgebyrer innen vann og avløp?**

## 4.1 Revisjonskriterier

Komplett utledning av revisjonskriterier står beskrevet i kapittel 6.1.

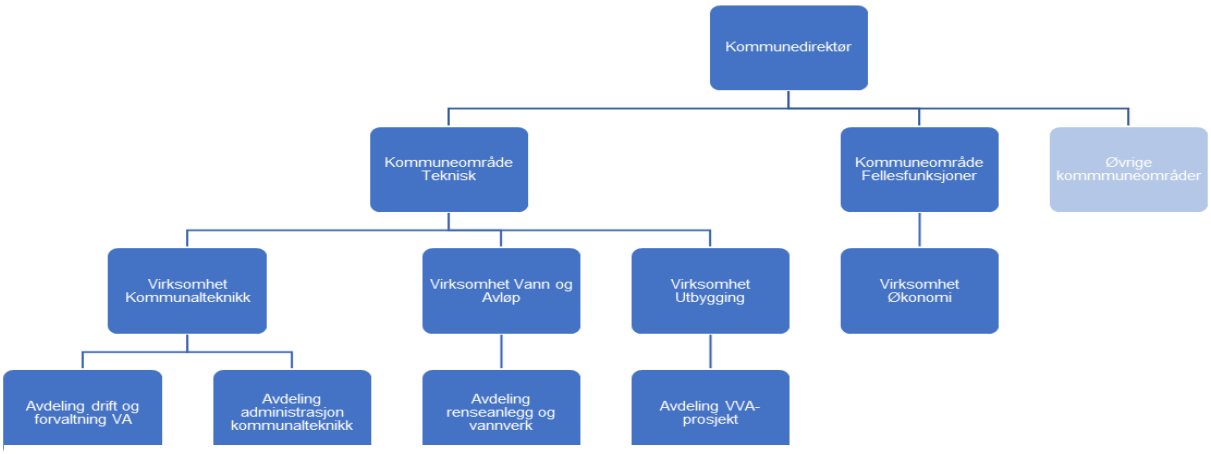
Revisjonskriteriene er punktvis oppsummert nedenfor.

- Kommunen skal ha etablerte og dokumenterte rutiner som sikrer at vann- og avløpsgebyrene ikke overstiger kommunens selvkost. Kommunen skal sikre at selvkostberegningene følges opp, oppdateres og korrigeres ved behov. Dette omfatter:
    - fordeling av direkte kostnader
    - fordeling av indirekte kostnader
    - fordeling av kapitalkostnader
- Kommunen skal dokumentere forutsetninger og beregninger, inkludert krav, føringer og pålegg, som ligger til grunn for investeringsbeslutninger som påvirker gebyrnivået på vann- og avløpsområdet, og følge opp langsiktige investeringsplaner som viser behov, prioriteringer og forventet kostnadsutvikling.
- Før kommunen fatter vedtak om gebyrenes størrelse, skal det foreligge et dokumentert overslag over kommunens forventede direkte og indirekte kostnader for de nærmeste tre til fem årene.
- Kommunen skal sørge for at drifts- og investeringsutgifter innen vann- og avløpsområdet bokføres i samsvar med gjeldende kommunale regnskapsstandarder.
- Kommunen skal gjennomføre etterkalkyler for å føre kontroll med at gebyrene ikke overstiger kommunens selvkost.
- Kommunen skal håndtere over- og underskudd gjennom bruk av og avsetning til bundne driftsfond i tråd med generasjonsprinsippet.
- Kommunen skal gi opplysninger om beregninger og resultater for gebyrfinansierte selvkosttjenester i note til regnskapet.

## 4.2 Organisering og ansvar

Revisjonen har mottatt en oversikt over roller og ansvar på vann- og avløpsområdet. Det fremgår at virksomhet økonomi har overordnet ansvar for budsjett, regnskap og selvkostkalkyler. Virksomhet vann og avløp har ansvar for drift av vannverk og renseanlegg samt faglig oppfølging og rapportering. Virksomhet kommunalteknikk har ansvar for drift og vedlikehold av ledningsnett, samt fakturering av kommunale gebyrer. Virksomhet utbygging har ansvar for prosjektering og gjennomføring av investeringsprosjekter.

Selvkostområdet vann omfatter tjenestene produksjon og distribusjon av vann, og det utarbeides én samlet budsjettkalkyle og etter kalkyle for disse tjenestene. Selvkostområdet avløp omfatter avløpsrensing og avløpsnett/innsamling av avløpsvann, og det utarbeides tilsvarende felles kalkyler. Budsjett og regnskap er bygget opp etter tjeneste og funksjon, og kapitalutgifter og tilhører blant annet sentrale staber.  Fordeles i oppsettet i regneark i Momentum. Fra 01.01.2026 er selvkostansvarene samlet under ett felles ansvarsnummer.




**Figur 1: Organisasjonskart vann og avløp Sarpsborg kommune**

## 4.3 Datagrunnlag

### 4.3.1 Rutiner for å sikre selvkost i vann- og avløpsgebyrer

Revisjonen har mottatt dokumentet «Prosedyre ved beregning av selvkost», godkjent 29.08.2022. Prosedyren er ment som et hjelpeverktøy for ansatte som arbeider med budsjettering og etterkalkyle[3] innen selvkostområdene, og gjelder for ansatte i virksomhet økonomi. Prosedyren viser til kommuneloven, selvkostforskriften og veileder til selvkostforskriften som rettslig grunnlag. Det fremgår at det skal utarbeides én samlet selvkostkalkyle per tjenesteområde, uavhengig av hvordan tjenestene er organisert.

Prosedyren beskriver både fremgangsmåten for budsjettering og etterkalkyle. Neste års gebyr foreslås med utgangspunkt i forrige års budsjett og handlingsplan. Endringer i driftsnivå og investeringsforutsetninger skal fremkomme gjennom rullering av budsjett og handlingsplan. Ved 2. tertialrapport utarbeides det en årsprognose for selvkostområdene, som benyttes som grunnlag for påfølgende budsjettarbeid.

Ved årsavslutning skal det gjennomføres etterkalkyle for selvkostområdene. Driftsregnskapet leses inn i selvkostverktøyet, investeringer registreres etter selvkostområde og avskrivningstid, og indirekte kostnader fordeles etter fastsatte fordelingsnøkler. Eventuelle over- eller underskudd avregnes mot selvkostfond eller fremføres i tråd med regelverket. Resultatene fra etterkalkylen presenteres i kommunens årsregnskap gjennom egen selvkostnote.

Revisjonen har videre mottatt dokumentet «Oppgavedeling budsjett og etterkalkyle», som presiserer ansvar og arbeidsdeling i prosessen. Det fremgår at økonomiavdelingen har ansvar for utarbeidelse av budsjettkalkyler, mens leverandøren av Momentum-modellen utarbeider etterkalkylen basert på regnskapstall fra Visma. Modellen gjennomgås og kvalitetssikres av ledere og fagpersoner innen VA-området før ferdigstillelse.

Økonomisjef opplyser at selvkostarbeidet på vann- og avløpsområdet er fordelt mellom kommuneområde teknisk og virksomhet Økonomi, og at selvkost fra 2026 er skilt ut på egne ansvarsområder i økonomisystemet. Hun opplyser videre at virksomheten har rutiner for budsjettering og etterkalkyle.

Rådgiver fra virksomhet økonomi opplyste at kommunen har en prosedyre for beregning av selvkost, og at arbeidet bygger på Momentum, Visma og ved behov data fra Komtek[4]. Han opplyser også at budsjettarbeid og etterkalkyler lagres i et felles Teams-rom, og at kommunen bruker et årshjul der ansvar for oppgavene fremgår.

Avdelingsleder fra administrasjon kommunalteknikk, og avdelingsleder fra forvaltning vann og avløp fortalte at de har et kvalitetssystem med rutiner for beregning av gebyrer og håndtering av henvendelser og klager.

Informantene har en felles forståelse for at det gjennomføres løpende kontroller gjennom året for å sikre at fakturaer er riktige og korrekt ført, og at drift og investering samt vann og avløp holdes adskilt, og opplyser videre at økonomiavdelingen fungerer som et kontroll-ledd dersom noe er feil. Virksomhetsleder opplyser at rutinene følges opp gjennom månedlig rapportering i Framsikt[5], der virksomheten vurderer om inntektene utvikler seg i tråd med budsjettet.

[3] Beregning av de faktiske kostnadene

[4] Programvare for vann og avløp, brannforebygging, renovasjon, eiendomsskatt og eiendomsgebyr

[5] Kommunen benytter Framsikt AS, et digitalt system for helhetlig virksomhetsstyring. Systemet samler sentrale prosesser som økonomiplan, årsbudsjett, virksomhetsplanlegging og rapportering

Opplysningene fra intervjuer viser samlet at selvkostarbeidet på vann- og avløpsområdet er fordelt mellom kommuneområde teknisk og økonomiavdelingen. Arbeidet bygger på en prosedyre for beregning av selvkost og benytter Momentum, Visma og ved behov data fra Komtek. Budsjettarbeid og etterkalkyler lagres i et felles Teams-rom, og kommunen bruker et årshjul der ansvar for oppgavene fremgår. Det er også opplyst at det gjennomføres løpende kontroller gjennom året, og at inntektsutviklingen følges opp gjennom månedlig rapportering i Framsikt.

### Fordeling av kostnader i selvkostkalkylen

**Direkte kostnader**
Direkte driftsutgifter knyttet til de enkelte tjenestene inngår i selvkostkalkylene basert på regnskapstall. Kostnadene hentes fra driftsregnskapet og leses inn i selvkostverktøyet som grunnlag for både budsjett og etterkalkyle.. Flere informanter har en felles forståelse av at kommunen har løpende kontrollrutiner for å sikre at kostnader føres riktig, og at drift og investering samt vann og avløp holdes adskilt. Det opplyses også at feilføringer fanges opp og korrigeres, blant annet gjennom tilbakemeldinger, retur av saker og omposteringer når det er behov for justeringer.

Økonomisjef opplyser at regnskapsavdelingen gjennomfører fakturakontroll før bilag lastes over i økonomisystemet, blant annet for å kontrollere periodisering. Hun opplyser videre at det er gjennomført omposteringer av både drift, investering og lønn for å få kostnader på riktig ansvar.

Avdelingsleder drift og forvaltning opplyser at føringene også kontrolleres opp mot avtalepartnere og rammeavtaler, og forteller at ansatte som bruker Visma får opplæring.

**Indirekte kostnader**
Prosedyren legger til grunn at indirekte kostnader skal fordeles ved bruk av fordelingsnøkler. Det fremgår at fordelingsnøklene skal gjennomgås i samarbeid med driftsenhetene. Pensjonskostnader fordeles etter fordelingsnøkkel basert på årsverk innen de respektive tjenestene. Indirekte kostnader beregnes i Momentum-modellen og regnskapsførers i kommunens økonomisystem.

Økonomisjef opplyser at kommunen følger opp selvkostberegningene gjennom budsjettarbeid og etter kalkyle, og at fordelingsnøkler gjennomgås to ganger i året. Økonomisjef opplyser at vurderingene oppdateres ved organisasjonsendringer eller når prosjekter tas ut eller opprettes. Det var felles forståelse blant våre informanter at indirekte kostnader og fordelinger gjennomgås sammen med Momentum og kommunens ledere.

**Kapitalkostnader**
Kapitalkostnader beregnes med utgangspunkt i investeringer registrert etter selvkostområde og avskrivningstid. Rentekostnader fastsettes basert på 5 åring swaprente med et tillegg på 0,5 prosent. Det fremgår av prosedyren at generasjonsprinsippet skal legges til grunn ved bruk av selvkostfond og fastsettelse av gebyrnivå. Avskrivninger gjennomgås ved utarbeidelse av etterkalkylen. Da justeres også swaprenten til årets rentesats.

### Oppfølging av funn fra rapport om drift og investeringer på VAR-området 2023

Revisjonen har i tillegg mottatt rapporten «Gjennomgang av drift og investeringer på VAR-området» fra våren 2023. Rapporten beskriver at driftsbudsjettet belastes med kostnader som kan og bør flyttes til andre områder, og at enkelte tjenester som utføres av virksomhet kommunalteknikk i sin helhet tilhører investeringsbudsjettet. Rapporten beskriver også at det benyttes ressurser på oppgaver som ikke hører inn under selvkostområdene, blant annet oppgaver knyttet til flom, overvannshåndtering, reguleringsplanprosesser og private utbyggingsfelt. Videre fremgår det at administrative kostnader som belastes selvkostområdet bør gjennomgås for å sikre at bare administrative oppgaver som tilhører tjenesteområdet vann og avløp inngår i gebyrgrunnlaget.

Det fremkommer i intervjuene at kommunen i etterkant har gjort flere grep knyttet til kostnadsfordeling og avgrensning av selvkostområdet for å følge opp anbefalinger av rapporten. Økonomisjef opplyser at selvkost fra 2026 er skilt ut på egne ansvarsområder i økonomisystemene, og det rapporteres for å skille selvkost fra øvrig drift. Økonomisjef opplyser videre at fordelingsnøkler gjennomgås to ganger i året, at det ved siste gjennomgang ble foretatt omposteringer av drift, investering og lønn for å få kostnader på riktig ansvar, og at bruk av 190-koding framover i større grad skal erstattes av fordeling i lønnssystemet.

Rådgiver ved virksomhet økonomi opplyser at selvkostområdet fra 01.01.2026 er skilt ut fra teknisk drift for øvrig, og at dette har bidratt til et tydeligere skille mellom selvkostområdet og øvrige områder. Våre informanter opplyser samtidig at det gjennomføres løpende kontroll av fakturaer for å holde investering og drift, samt vann og avløp, adskilt.

### 4.3.2 Dokumentasjon og oppfølging av forutsetninger og beregninger for investeringer som påvirker VA-gebyrer

Revisjonen har mottatt dokumentasjon som omhandler forutsetninger og beregninger knyttet til investeringsbeslutninger på vann- og avløpsområdet, herunder krav, føringer og pålegg fra overordnede myndigheter. Dokumentasjonen omfatter faglige planer, økonomiske beregninger, politiske saksfremlegg og vedtak, samt tillatelser og pålegg fra Mattilsynet og Statsforvalteren. Samlet gir dette et beslutningsgrunnlag for investeringer som påvirker gebyrnivået innen selvkostområdene.

Det fremgår av kommunens plan- og styringsdokumenter at investeringene i hovedsak er begrunnet i lov- og forskriftskrav, myndighetspålegg, politiske vedtak og identifiserte behov knyttet til kapasitet, kvalitet og tilstand i vann- og avløpsinfrastrukturen. Dokumentet «Tiltaksprogram VA» fungerer som et årlig oppdatert plan- og styringsgrunnlag for prioritering av investeringstiltak, og inngår som grunnlag i kommunens handlingsplan- og budsjettprosesser. Videre fremgår det at handlingsprogram for fremmedvann og ledningsfornyelse avløp gir langsiktige føringer for tiltak og investeringer over en tiårsperiode.

Revisjonen har mottatt kostnadsestimater og investeringsoversikter som viser at kommunen utarbeider økonomiske beregninger for investeringer på vann- og avløpsområdet, herunder basiskostnader og usikkerhetsberegninger (P50 og P85). Dokumentasjonen viser at kostnader periodiseres over flere år og innarbeides i handlingsplan og økonomiplan, og at kalkyler oppdateres ved endrede forutsetninger. I politiske saker fremgår det at sammenhengen mellom investeringsnivå og gebyrutvikling synliggjøres, og at økte investeringer innen selvkostområdene kan medføre økte gebyrer for innbyggerne.

Når det gjelder oppfølging av langsiktige investeringsplaner, viser dokumentasjonen at kommunen benytter et etablert planhierarki bestående av kommunedelplan for vei, vann og avløp, handlingsprogram,

tiltaksprogram og årlige handlingsplaner og budsjetter. Planene beskriver behov, prioriteringer og forventet utvikling i investeringene over tid, og rulleres og justeres gjennom ordinære plan- og budsjettprosesser.

Revisjonen har videre mottatt dokumentasjon som viser at kommunen vurderer investeringsnivået innen vann- og avløpsområdet i lys av gebyrutvikling, samtidig som statlige krav og pålegg legger føringer for nødvendig investeringstakt. Større investeringer følges opp gjennom politisk rapportering og statusoppdateringer, og endrede kostnadsrammer og finansieringsbehov innarbeides i handlingsplan og budsjett. I tillegg følges investeringene opp gjennom eksterne krav og tilsyn fra Mattilsynet og Statsforvalteren.

Direktør opplyser at investeringsforutsetninger med betydning for gebyrnivået dokumenteres i tidligfase av prosjektene. Direktør opplyser at kostnadsestimatene på dette stadiet er grove, og at ny kunnskap løpende bakes inn i beregningene. Direktør forteller videre at usikkerhet håndteres med erfaringsbaserte påslag, og at kalkylene i de større prosjektene revideres to ganger i året. Direktør opplyser også at kommunen følger opp investeringsplanene på vann- og avløpsområdet gjennom handlingsplan, investeringsprogram og løpende revidering av fremdriftsplaner. Direktør forteller at VA-miljøet følger status for tilstand, kapasitet, utskifting og framdrift, og at handlingsplanen vurderes for justeringer hvert år. Informantene hadde en felles forståelse for at kommunen er tro mot planen for VA-området, og at prioriteringene vurderes opp mot krav, kapasitet og kostnader for innbyggerne.

Prosjektleder for renseanlegg opplyser at kommunen har brukt Norconsult[6] til å beregne budsjettgrunnlaget i Alvim-prosjektet, og at forprosjektet i større grad fungerte som et mulighetsstudium enn som et ordinært forprosjekt. Han opplyser at flere forhold først ble avklart senere i prosessen, blant annet utforming av bygget, tekniske løsninger og prisvekst. Han opplyser videre at kostnadsestimatene er blitt oppdatert underveis, blant annet som følge av utviklingen i markedet, tilbud fra entreprenører og endrede rammebetingelser. Prosjektleder forteller også at Statsforvalteren satte en tidsfrist for prosjektet, og at kommunen senere søkte om utsatt frist.

Nestleder for renseanlegg og vannverk opplyser at krav og pålegg er en sentral premiss for investeringsbeslutningene, og at nye krav fra blant annet Mattilsynet, Statsforvalteren og EU-direktiver påvirker både innretningen og kostnadsnivået i prosjektene. Han opplyser videre at kommunen gjennomfører forprosjekter og utredninger for å kunne be om riktige bevilgninger fra bystyret, og at investeringsmidler skal brukes på løsninger som skal tjene framtidige behov. Deretter opplyser han videre at kommunen i vurderingene ikke bare legger vekt på lavest pris, men også på robusthet og teknisk sikkerhet.

Virksomhetsleder vann og avløp opplyser at kommunen arbeider med tiårsplaner for investeringer, og at disse justeres årlig på bakgrunn av erfaringer fra tidligere prosjekter, prisutvikling og nye krav. Han opplyser videre at det skilles mellom eksisterende prosjekter som kan justeres og framtidige prosjekter som må beregnes, og at det utarbeides en grov tiårsplan og en mer detaljert tiltaksplan som brukes i budsjettarbeidet. Våre informanter har en felles forståelse for at nye krav fra Statsforvalteren har ført til tiltak både på renseanlegg og ledningsnett, og at handlingsprogrammer og planer brukes som grunnlag når investeringsbehov og kostnader vurderes.

Avdelingsleder forvaltning vann og avløp opplyser at enheten gir innspill til budsjett ut fra myndighetskrav, erfaringer og hva som vurderes som realistisk å gjennomføre. Avdelingsleder forteller deretter at virksomheten nå melder inn behov og tiltak områdevis, noe som gir større fleksibilitet dersom framdriften

[6] Norconsult er et nordisk rådgivningsselskap innen ingeniørfag, arkitektur og digital kompetanse.

endres. Avdelingsleder vann og avløp opplyser videre at dette har gjort det lettere å bruke avsatte midler til riktig tid, og at enheten har truffet bedre de siste to årene enn tidligere.

Rådgiver ved virksomhet økonomi forteller at kommunen om våren gjennomfører drift- og investeringsanalyser, mens handlingsplanen utarbeides om høsten. Han opplyser videre at usikkerhet i investeringer vurderes fortløpende, og at prosjektlederne har ansvar for å ta høyde for dette i sine prosjekter.

### 4.3.3 Dokumenterte kostnadsoverslag for de neste tre til fem årene

Revisjonens undersøkelser viser at kommunen utarbeider dokumenterte overslag over forventede direkte og indirekte kostnader innen vann- og avløpsområdet som del av budsjett- og handlingsplanprosessen, i tråd med «Prosedyre ved beregning av selvkost».

I forbindelse med 2. tertialrapport utarbeides det en årsprognose for selvkostområdene, som rapporteres til bystyret. Prognosen viser avvik fra økonomiforutsetningene i vedtatt budsjett og benyttes som grunnlag for å estimere forventet fondsbeholdning eller fremførbart underskudd per 01.01 påfølgende år. Denne rapporteringen er et sentralt grunnlag for beregning av gebyrnivået for kommende år.

Regnskapsprognosen fra 2. tertialrapport brukes videre som utgangspunkt for neste års budsjett, som utgjør første år i handlingsplanen. Budsjett og handlingsplan korrigeres deretter for nye prioriteringer og endrede drifts- og investeringsforutsetninger. De samlede beregningene gir dermed et dokumentert kostnadsoverslag for flere år fram i tid.

Overslagene utarbeides i selvkostverktøyet Momentum og omfatter:

- Direkte driftsutgifter, basert på inneværende års vedtatte budsjett justert for prognoser og nye driftstiltak, med prisjustering som videreføres i hele handlingsplanperioden.
- Investeringskostnader, basert på forventede investeringer i kommunedirektørens budsjettforslag og handlingsplanperioden, registrert med avskrivningstid og forventet fremdrift som grunnlag for framtidige kapitalkostnader.
- Indirekte kostnader, herunder stabs- og støttetjenester, som fordeles etter gjennomgåtte fordelingsnøkler i samarbeid med driftsenhetene, samt påslag for indirekte kapitalkostnader.
- Kapitalkostnader, beregnet med utgangspunkt i 5-årig swaprente med et tillegg på 0,5 prosent, justert i økonomiplanperioden basert på forventet renteutvikling.

Samlet innebærer dette at kommunen, før gebyrfastsettelse, har et dokumentert og systematisk beregningsgrunnlag som viser forventede kostnader for selvkosttjenestene i et flerårig perspektiv, normalt tre til fem år, og som danner grunnlag for fastsettelse av gebyrer i tråd med selvkostprinsippet og generasjonsprinsippet.

Økonomisjef bekrefter at kommunen utarbeider budsjettplaner for en fireårsperiode, mens investeringene planlegges i et tiårsperspektiv. Hun opplyser at prosessen følger et fast årshjul, der investeringsbehov meldes inn tidlig i året og videre bearbeides fram mot budsjett og handlingsplan. Hun opplyser videre at budsjettarbeidet bygger på opplysninger fra virksomhetene om blant annet investeringsbehov, energipriser og andre forhold som kan påvirke kostnadsnivået.

Virksomhetsleder opplyser at kommunen har krav om å legge fram anslag for gebyrutviklingen de neste tre årene som del av budsjettbehandlingen. Han opplyser også at endringer i forbruk, inntektsgrunnlag og planlagte investeringer følges opp som del av dette arbeidet, og at det i handlingsplanen legges inn gebyranslag for kommende år.

Avdelingsleder for drift og forvaltning forteller at enheten gir innspill til budsjettarbeidet ut fra myndighetskrav, erfaringer og hva som vurderes som realistisk å gjennomføre. Hun opplyser videre at behov og tiltak nå meldes inn områdevis, noe som skal gi større fleksibilitet og bedre treffsikkerhet i planleggingen av investeringer og kostnader.

Rådgiver ved virksomhet økonomi opplyser at kommunen om våren gjennomfører drift- og investeringsanalyser, mens handlingsplanen utarbeides om høsten. Videre opplyser han at usikkerhet i investeringer vurderes fortløpende, og at prosjektlederne har ansvar for å ta høyde for dette i sine prosjekter.

### 4.3.4 Bokføring av drifts- og investeringsutgifter i tråd med kommunale regnskapsstandarder

Kommunen har etablert en organisering og kontoplan som skal legge til rette for korrekt bokføring av drifts- og investeringsutgifter innen vann- og avløpsområdet. Budsjett og regnskap er bygget opp etter tjeneste/funksjon og ansvar. Investeringsprosjekter har i tillegg et prosjekt- og objekt nummer som vist under:

**Tabell 1 oversikt tjenester og ansvar på vann og avløpsområdet**

| Område | Vann | Avløp |
|---|---|---|
| **Tjeneste** | **34000- Produksjon av vann**<br>**34500- Distribusjon av vann** | **35000-Avløpsrensing**<br>**35300-Avløpsnett innsamling avløpsvann** |
| **Ansvar** | **67000- Virksomhet vann og avløp**<br>**67010- Team renseanlegg og vannverk**<br>**67020- Team drift og forvaltning VA**<br>**64000- Virksomhet kommunalteknikk**<br>**64070- Team kommunalteknikk administrasjon** | |

Drifts- og investeringsutgifter skal bokføres i henhold til gjeldende kommunale regnskapsstandarder. Investeringsutgifter føres hovedsakelig på egne prosjekter. Kapitalutgifter og indirekte kostnader føres på sentrale ansvar og fordeles i selvkostmodellen.

Kommunen har etablert internkontrollrutiner som skal sikre korrekt regnskapsføring. Dette omfatter attestasjon og anvisning av fakturaer samt «kontrollsteget»[7] før bilag endelig bokføres i regnskapet. Direkte lønnsutgifter føres direkte på riktig ansvar og tjeneste. Andre lønnsutgifter som skal inngå i selvkost, fordeles som indirekte kostnader, basert på ansattregister og årsverk.

[7] En kontroll som utføres, etter fastsatte parameter i den elektroniske fakturaflyten, etter at en faktura er attestert og anvist og før utgiftsposten blir overført til selve regnskapet. Hvilke fakturaer som skal kontrolleres bestemmes av valgte styringsparameter i regnskapssystemet.

Flere informanter har en felles forståelse av at kommunen har løpende kontrollrutiner for å sikre at kostnader føres riktig, og at drift og investering samt vann og avløp holdes adskilt. Det opplyses også at feilføringer fanges opp og korrigeres, blant annet gjennom tilbakemeldinger, retur av saker og omposteringer når det er behov for justeringer.

Økonomisjef opplyser at regnskapsavdelingen gjennomfører fakturakontroll før bilag lastes over i økonomisystemet, blant annet for å kontrollere periodisering. Hun opplyser videre at det er gjennomført omposteringer av både drift, investering og lønn for å få kostnader på riktig ansvar.

Våre informanter opplyser at føringene også kontrolleres opp mot avtalepartnere og rammeavtaler, og forteller at ansatte som bruker Visma får opplæring, og at kostnader som gjelder både vann og avløp kan splittes i Visma.

### 4.3.5 Etterkalkyler som sikrer at gebyrer ikke overstiger selvkost

Revisjonens undersøkelser viser at kommunen gjennomfører årlige etterkalkyler for selvkostområdene ved regnskapsavslutningen. Etterkalkylene utarbeides i selvkostverktøyet Momentum og viser faktiske inntekter og kostnader for de enkelte selvkostområdene.

Etterkalkylen bygger på regnskapstall hentet direkte fra økonomisystemet Visma, samt tilleggsinformasjon om blant annet antall kubikkmeter, abonnenter mv. for tjenester med årsgebyr og oversikt over ansatte/årsverk. Modellen gjennomgås og kvalitetssikres av ledere og fagpersoner før den ferdigstilles. Rutiner for etterkalkyle er beskrevet i kommunens «prosedyre for beregning av selvkost» og i «aktivitets- og fremdriftsplanen for regnskapsavslutningen».

Gjennom etterkalkylen kontrollerer kommunen at gebyrinntektene ikke overstiger samlet selvkost for tjenestene. Økonomisjef opplyser at økonomiavdelingen innehar et ansvar for budsjett og etterkalkyle i årsoppgjøret, hvor de benytter seg av «Aktivitets og fremdriftsplan» som viser når de ulike oppgavene skal gjennomføres.

Våre informanter forklarer at kommunen bruker Momentums modell i etterkalkylen, og at dokumentasjon fra budsjettarbeid og etterkalkyler lagres år for år i et felles Teams-rom. Han opplyser videre at tallene blir grundig gjennomgått i etterkalkylemøter sammen med Momentum.

Virksomhetsleder opplyser at rutinen for selvkostarbeidet følges opp gjennom rapportering i Framsikt, der virksomheten vurderer om inntektene utvikler seg i tråd med budsjettet. Han opplyser også at avregningen i etterkant kan gi andre tall enn de som ligger til grunn i løpet av året.

Våre informanter hadde en enighet om at det årlig er diskusjoner om avvik mellom Excel-ark og Momentum, og at enheten bruker Momentum, Visma og Framsikt i oppfølgingen. Informantene opplyste også at tallgrunnlaget følges opp løpende, og at det gjøres realitetsvurderinger når beregningene ikke samsvarer med utviklingen i forbruk og andre kjente forhold.

### 4.3.6 Håndtering av over- og underskudd i tråd med generasjonsprinsippet

Revisjonen har mottatt dokumentasjon som beskriver kommunens rutiner for håndtering av over- og underskudd på selvkostområdene. Av kommunens «prosedyre for beregning av selvkost» fremgår det at generasjonsprinsippet skal følges, og at fondsdisponeringer i budsjett og handlingsplan primært skal skje etter dette prinsippet.

Eventuelle overskudd avsettes til bundne driftsfond (selvkostfond) for det aktuelle selvkostområdet. Underskudd dekkes av eksisterende fond eller fremføres til dekning i senere år dersom fondsmidler ikke er tilgjengelige. Resultatet av etterkalkylen danner grunnlag for avsetning til eller bruk av selvkostfond, og disse disposisjonene regnskapsføres i regnskapssystemet Visma.

Håndtering av over- og underskudd gjennomgås i forbindelse med etterkalkylen og hensyntas i påfølgende budsjett- og gebyrfastsettelse.

Økonomisjef opplyser at virksomhet økonomi har ansvar for budsjett og etterkalkyle i årsoppgjøret, og at kommunen arbeider med realistiske budsjetter slik at faktureringen blir mest mulig riktig og stabil for innbyggerne. Økonomisjef opplyser videre at selvkost fra 2026 er skilt ut på egne ansvarsområder i økonomisystemet, og at dette skal gi bedre oversikt over selvkostområdet og dets finansiering.

Virksomhetsleder innen VA opplyser at utviklingen i over- og underskudd har variert de siste årene, blant annet som følge av renteutviklingen. Han opplyser at et tidligere overskudd ble spist opp i løpet av de to neste årene, og at kommunen derfor skal gjennomgå grunnlaget for gebyrfastsettelsen på nytt sammen med økonomiavdelingen. Han forteller videre at kommunen tidligere kunne ha bygget opp en større buffer for framtidige investeringer, og viser til at dette har vært aktuelt i lys av kommende investeringer på vannområdet.

Rådgiver ved virksomhet økonomi forteller at dokumentasjon fra budsjettarbeid og etterkalkyler lagres år for år, og at tidligere beregninger brukes som grunnlag for nye utregninger. Rådgiver opplyser også at kommunen benytter Momentums modell i etterkalkylen, og at dette gir grunnlag for oppfølging av resultatene fra år til år.

### 4.3.7 Opplysninger om selvkostberegninger i note til regnskapet

Kommunen gir opplysninger om beregninger og resultater for gebyrfinansierte selvkosttjenester i note til årsregnskapet. Etterkalkylen presenteres gjennom egen selvkostnote, som utarbeides på bakgrunn av data fra Momentum-modellen.

Utarbeidelse av selvkostnoten inngår som en fast del av kommunens rutiner for regnskapsavslutning, slik dette fremgår av aktivitets- og fremdriftsplanen. Kommunen avstemmer selvkostregnskapet mot årsregnskapet før noten ferdigstilles.

I prosedyre for beregning av selvkost fremgår det at etterkalkylen presenteres i kommunens årsregnskap gjennom egen selvkostnote. I dokumentet Oppgavedeling budsjett og etterkalkyle fremgår det videre at kommunen avstemmer årsregnskapet og utarbeider note 14 basert på data fra Momentum-modellen. Det fremgår også at resultatet fra modellen brukes som grunnlag for avsetning og bruk av selvkostfond.

## 4.4 Vurderinger

### 4.4.1 Rutiner for å sikre selvkost i vann- og avløpsgebyrer

Revisjonen vurderer at kommunen har etablert dokumenterte rutiner og arbeidsprosesser som skal bidra til å sikre at vann- og avløpsgebyrene ikke overstiger kommunens selvkost. Kommunen har utarbeidet prosedyren «Prosedyre ved beregning av selvkost», som beskriver fremgangsmåten for både budsjettering og etterkalkyle innen selvkostområdene. Prosedyren viser til kommuneloven, selvkostforskriften og veileder til selvkostforskriften, og angir at det skal utarbeides én samlet selvkostkalkyle per tjenesteområde.

Etter revisjonens vurdering er det positivt at kommunen har en skriftlig prosedyre som beskriver sentrale deler av selvkostarbeidet. Prosedyren gir et grunnlag for en etterprøvbar praksis, og bidrar til å klargjøre hvordan selvkostberegningene skal gjennomføres. Revisjonen mener at det er viktig at kommunen har dokumentert oppgavefordelingen i prosessen gjennom dokumentet «Oppgavedeling budsjett og etterkalkyle». Det fremgår i dokumentet at økonomiavdelingen har ansvar for budsjettkalkyler, mens etterkalkylen utarbeides av leverandøren av Momentum-modellen på grunnlag av regnskapstall fra Visma. Modellen gjennomgås og kvalitetssikres av ledere og fagpersoner innen vann- og avløpsområdet før ferdigstillelse.

Etter revisjonens vurdering bidrar denne arbeidsdelingen til å redusere risikoen for feil i selvkostberegningene. Kommunen benytter seg også av et årshjul, som bidrar til at arbeidet blir fulgt opp kontinuering gjennom året.

Revisjonen vurderer videre at kommunen har etablert flere kontrollpunkter som er relevante for å sikre at beregningene følges opp, oppdateres og korrigeres ved behov. Det utarbeides årsprognose ved 2. tertial, inntektsutviklingen følges opp gjennom månedlig rapportering i Framsikt, og det gjennomføres etterkalkyle ved årsavslutning. Dette er etter revisjonens vurdering viktige elementer i kommunens internkontroll på selvkostområdet.

#### Fordeling av kostnader i selvkostkalkylen

Direkte driftsutgifter hentes fra kommunens regnskap og inngår i selvkostkalkylen. Kommunen har løpende kontrollrutiner for å sikre at kostnader føres riktig, og at drift og investering samt vann og avløp holdes adskilt. Fakturaer kontrolleres før bilag overføres til økonomisystemet, og det gjennomføres omposteringer når kostnader er ført på feil ansvar. Etter revisjonens vurdering viser dette at kommunen har etablert rutiner som er egnet til å sikre at direkte kostnader henføres til riktig tjenesteområde.

#### Indirekte kostnader

Når det gjelder indirekte kostnader viser kommunens prosedyre at slike kostnader skal fordeles etter fordelingsnøkler. Det fremgår også at fordelingsnøklene skal gjennomgås i samarbeid med driftsenhetene. Disse gjennomgås to ganger i året, hvor vurderingene oppdateres ved organisasjonsendringer, og indirekte kostnader og fordelinger gjennomgås sammen med Momentum og kommunens ledere.

Etter revisjonens vurdering er dette en hensiktsmessig praksis. Fordeling av indirekte kostnader innebærer en særskilt risiko, fordi slike kostnader ikke kan henføres direkte til én tjeneste. Revisjonen vurderer at kommunen har etablert rutiner for fordeling og oppfølging av indirekte kostnader.

### Kapitalkostnader

I forbindelse med kapitalkostnader, viser prosedyren at investeringer skal registreres etter selvkostområde og avskrivningstid. Rentekostnader beregnes med utgangspunkt i femårig swaprente med tillegg, og avskrivninger gjennomgås ved utarbeidelse av etterkalkylen. Det fremgår også at renten justeres til årets rentesats. Etter revisjonens vurdering gir dette kommunen et system for å beregne kapitalkostnader som del av selvkostgrunnlaget, og rutinene fremstår som relevante for å sikre at kapitalkostnader inngår i beregningene på en systematisk måte.

### Oppfølging av funn fra rapport om drift og investeringer på VAR-området 2023

Revisjonen vurderer det som positivt at kommunen har gjort flere grep for å tydeliggjøre skillet mellom selvkostområdet og øvrig kommunal virksomhet i etterkant av funnene fra rapport om drift og investeringer på VAR-området i 2023. Det er blant annet opplyst at selvkost fra 2026 er skilt ut på egne ansvarsområder i økonomisystemet, at det rapporteres for å skille selvkost fra øvrig drift, og at det er gjennomført omposteringer av drift, investering og lønn for å få kostnader på riktig ansvarsområde. Etter revisjonens vurdering er dette relevante tiltak for å styrke kontrollen med hvilke kostnader som inngår i selvkostgrunnlaget. Tiltakene bidrar til å redusere risikoen for at kostnader som ikke gjelder vann- og avløpsområdet belastes gebyrgrunnlaget. På denne bakgrunn vurderer revisjonen at kriteriet er oppfylt, og at kommunens praksis på dette punktet er i tråd med kommuneloven § 15-1, selvkostforskriften og Kommunal- og distrikts departementets veileder til selvkostforskriften.

## 4.4.2 Dokumentasjon og oppfølging av forutsetninger og beregninger for investeringer som påvirker VA-gebyrer

Dokumentasjonen revisjonen har mottatt viser at investeringsbehovene på området er forankret i faglige planer, økonomiske beregninger, politiske saksfremlegg og vedtak, samt krav, tillatelser og pålegg fra statlige myndigheter og tilsyn. Etter revisjonens vurdering gir dette et samlet grunnlag for å vurdere hvorfor investeringene gjennomføres, hvilke behov de skal dekke, og hvordan de kan påvirke gebyrnivået over tid.

Revisjonen legger vekt på at kommunens investeringer på vann- og avløpsområdet er begrunnet i lov- og forskriftskrav, myndighetspålegg, politiske vedtak og identifiserte behov knyttet til kapasitet, kvalitet og tilstand i infrastrukturen. Investeringer innen vann og avløp er nødvendige for å oppfylle krav til forsvarlig drift, rensekapasitet, drikkevannssikkerhet og miljø. Når slike krav og behov inngår i kommunens planverk og beslutningsgrunnlag, bidrar det til å synliggjøre hvorfor investeringene er nødvendige, og hvorfor de får betydning for selvkost og gebyrutvikling. Revisjonen vurderer at dokumentasjonen er tilstrekkelig for å synliggjøre både behov og konsekvenser av investeringene for gebyrnivået.

Kommunen har etablert et planhierarki som legger til rette for langsiktig oppfølging av investeringsbehov på vann- og avløpsområdet. Dokumentasjonen viser at kommunen benytter kommunedelplan for vei, vann og avløp, handlingsprogram, tiltaksprogram og årlige handlingsplaner og budsjetter. Tiltaksprogram VA fungerer som et årlig oppdatert plan- og styringsgrunnlag for prioritering av investeringstiltak, og inngår som grunnlag i kommunens handlingsplan- og budsjettprosesser. Revisjonen vurderer dette som positivt, fordi det gir en struktur der langsiktige behov kan omsettes til konkrete prioriteringer og årlige budsjettvedtak.

Revisjonen legger også vekt på at handlingsprogram for fremmedvann og ledningsfornyelse avløp gir føringer for tiltak og investeringer over en tiårsperiode. Dette er viktig for å kunne vurdere sammenhengen mellom investeringsnivå, kapitalkostnader og framtidig gebyrutvikling. Når investeringsplanene

rulleres og justeres gjennom ordinære plan- og budsjettprosesser, gir dette også kommunen mulighet til å oppdatere forutsetningene etter hvert som det kommer ny kunnskap, nye krav eller endrede kostnadsrammer.

Kommunen utarbeider kostnadsestimater og investeringsoversikter for investeringer på vann- og avløpsområdet, og kostnader periodiseres over flere år og innarbeides i handlingsplan og økonomiplan. Etter revisjonens vurdering bidrar dette til å gjøre kostnadsforutsetningene mer sporbare, og gir et bedre grunnlag for å vurdere hvordan investeringer påvirker kapitalkostnader og gebyrnivå.

Revisjonen vurderer det som positivt at kalkyler oppdateres ved endrede forutsetninger. Endringer innarbeides i beregningene, usikkerhet vurderes fortløpende, og kalkylene i større prosjekter revideres jevnlig. Etter revisjonens vurdering er dette viktig, ettersom investeringsprosjekter på vann- og avløpsområdet går over lang tid. En praksis der kalkyler oppdateres, bidrar til at beslutningsgrunnlaget blir mer relevant og at politiske vedtak kan bygge på oppdaterte kostnadsforutsetninger.

Kommunen synliggjør konsekvensene for gebyrnivået slik at de folkevalgte får bedre grunnlag for å vurdere både behovet for investeringer og de økonomiske konsekvensene for abonnentene.

Krav fra statlige myndigheter og EU-direktiver påvirker både innretning, prioritering og kostnadsnivå i prosjektene. Etter revisjonens vurdering viser dette at kommunen tar utgangspunkt i relevante eksterne krav når investeringer på vann- og avløpsområdet planlegges og prioriteres.

Revisjonen vurderer at investeringsplanene følges opp gjennom flere kanaler. Større investeringer følges opp gjennom politisk rapportering og statusoppdateringer, mens endrede kostnadsrammer og finansieringsbehov innarbeides i handlingsplan og budsjett. I tillegg følges investeringene opp gjennom eksterne krav og tilsyn fra Mattilsynet og Statsforvalteren.

Under intervjuene med kommunens ansatte fremkom det at investeringsprosjektene har vært preget av betydelig usikkerhet, hvor flere forhold først ble avklart senere i prosessen. Dette gjaldt blant annet utforming av bygg, tekniske løsninger, prisvekst, tilbud fra entreprenører og endrede rammebetingelser for Alvim prosjektet. Store vann- og avløpsprosjekter vil ofte ha usikre kostnadsrammer i tidlig fase, og datagrunnlaget viser at kommunen oppdaterer kalkyler og innarbeider ny kunnskap underveis. Revisjonen vil likevel understreke at det i slike prosjekter er viktig at det kommer tydelig frem i beslutningsgrunnlaget hvor modne kostnadsestimatene er, hvilke forutsetninger de bygger på, og hvilke usikkerhetsmomenter som kan påvirke gebyrnivået. Dette er viktig for å sikre at sammenhengen mellom investeringsbeslutning, kapitalkostnader og gebyrutvikling er sporbar og forståelig over tid.

Samlet sett vurderer revisjonen at kommunen har etablert praksis og dokumentasjon som i hovedsak ivaretar kravet om å dokumentere forutsetninger og beregninger for investeringer som påvirker gebyrnivået på vann- og avløpsområdet. Kommunen har langsiktige planer som viser behov og prioriteringer, det utarbeides økonomiske beregninger og usikkerhetsvurderinger, og investeringene følges opp gjennom handlingsplan, økonomiplan, budsjettprosesser og politisk rapportering. Krav, føringer og pålegg fra statlige myndigheter og tilsyn inngår også som en del av grunnlaget for prioriteringene. Etter revisjonens vurdering bidrar dette til å gjøre sammenhengen mellom investeringsnivå, kapitalkostnader og gebyrutvikling sporbar og etterprøvbar. Revisjonen vurderer derfor at kriteriet er oppfylt. Dette understøtter etter revisjonens vurdering etterlevelsen av kravene til beregning og dokumentasjon av selvkost etter kommuneloven § 15-1, selvkostforskriften og tilhørende veileder.

### 4.4.3 Dokumenterte kostnadsoverslag for de neste tre til fem årene

Kommunens beregninger inngår i en fast prosess, der 2. tertialrapport benyttes som et sentralt grunnlag for det videre budsjettarbeidet. I forbindelse med 2. tertialrapport utarbeides det en årsprognose for selvkostområdene, som rapporteres til bystyret. Prognosen viser avvik fra forutsetningene i vedtatt budsjett og brukes til å estimere forventet fondsbeholdning eller fremførbart underskudd ved inngangen til påfølgende år. Etter revisjonens vurdering gir dette kommunen et oppdatert grunnlag for å vurdere gebyrnivået for kommende år.

Det er positivt at regnskapsprognosen fra 2. tertialrapport brukes som utgangspunkt for neste års budsjett, som igjen utgjør første år i handlingsplanen. Budsjett og handlingsplan korrigeres deretter for nye prioriteringer og endrede drifts- og investeringsforutsetninger. Etter revisjonens vurdering bidrar dette til at kostnadsoverslagene ikke bare bygger på historiske budsjettall, men også oppdateres i lys av kjente endringer og forventet utvikling.

Overslagene utarbeides i selvkostverktøyet Momentum. Beregningene omfatter direkte driftsutgifter, indirekte kostnader, investeringskostnader og kapitalkostnader. Direkte driftsutgifter beregnes med utgangspunkt i inneværende års vedtatte budsjett, justert for prognoser, nye driftstiltak og prisjusteringer. Indirekte kostnader, herunder stabs- og støttetjenester, fordeles etter fordelingsnøkler som gjennomgås i samarbeid med driftsenhetene. Investeringskostnader registreres med avskrivningstid og forventet fremdrift, og danner grunnlag for beregning av fremtidige kapitalkostnader. Kapitalkostnader beregnes med utgangspunkt i femårig swaprente med tillegg, justert i økonomiplanperioden basert på forventet renteutvikling.

Etter revisjonens vurdering viser dette at kommunen har et systematisk beregningsgrunnlag som omfatter de sentrale kostnadselementene som skal inngå i et selvkostbudsjett. Dette er viktig fordi gebyrene skal fastsettes på grunnlag av forventede kostnader, og fordi både driftskostnader, indirekte kostnader og kapitalkostnader kan ha vesentlig betydning for gebyrnivået på vann- og avløpsområdet.

Revisjonen vurderer at kommunen har et tilstrekkelig flerårig perspektiv i arbeidet med kostnadsoverslagene. Kommunen utarbeider budsjettplaner for en fireårsperiode, mens investeringene planlegges i et tiårsperspektiv. Datagrunnlaget viser også at beregningene inngår i handlingsplan og økonomiplan, og at de normalt dekker en periode på tre til fem år. Etter revisjonens vurdering er dette i tråd med forurensningsforskriften § 16-1, som stiller krav om at det før vedtak om gebyrenes størrelse skal foreligge 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.

Revisjonen vurderer også at kommunens praksis med å knytte beregningene til handlingsplan og økonomiplan er i samsvar med kravet om at overslagene så vidt mulig skal utarbeides i sammenheng med kommunens rullerende økonomiplan.

Revisjonen merker seg også at kommunen har et fast årshjul for budsjett- og handlingsplanprosessen. Investeringsbehov meldes inn tidlig i året og bearbeides videre fram mot budsjett og handlingsplan. Budsjettarbeidet bygger på opplysninger fra virksomhetene om blant annet investeringsbehov, energipriser, myndighetskrav, erfaringer og andre forhold som kan påvirke kostnadsnivået. Etter revisjonens vurdering bidrar dette til at kostnadsoverslagene bygger på relevante og oppdaterte opplysninger fra de enhetene som har ansvar for tjenesteområdet.

Kommunen legger inn gebyranslag for kommende år i budsjettbehandlingen, og endringer i forbruk, inntektsgrunnlag og planlagte investeringer følges opp som del av dette arbeidet. Selv om det konkrete

revisjonskriteriet særlig gjelder dokumenterte overslag over direkte og indirekte kostnader, viser disse opplysningene at kommunen også ser kostnadssiden i sammenheng med gebyrutvikling og inntektsgrunnlag. Etter revisjonens vurdering styrker dette beslutningsgrunnlaget ved fastsettelse av gebyrenes størrelse.

Revisjonen legger videre vekt på at enhetene gir innspill til budsjettarbeidet ut fra myndighetskrav, erfaringer og hva som vurderes som realistisk å gjennomføre. Det er opplyst at behov og tiltak nå meldes inn områdevis, noe som skal gi større fleksibilitet og bedre treffsikkerhet i planleggingen av investeringer og kostnader. Etter revisjonens vurdering kan dette bidra til mer realistiske kostnadsoverslag, særlig på et område hvor investeringsbehov, fremdrift og kostnadsutvikling kan endre seg over tid.
Revisjonen vurderer på denne bakgrunn at kriteriet er oppfylt.

### 4.4.4 Bokføring av drifts- og investeringsutgifter i tråd med kommunale regnskapsstandarder

Kommunens budsjett og regnskap er bygget opp etter tjeneste/funksjon og ansvar, og investeringsutgifter føres i hovedsak på egne prosjekter. Etter revisjonens vurdering gir dette et systemmessig grunnlag for å skille mellom ulike typer kostnader og for å sikre at regnskapsdataene som inngår i selvkostberegningene kan spores tilbake til kommunens regnskap.

Kommunen har etablert internkontrollrutiner som skal bidra til korrekt regnskapsføring. Dette omfatter attestasjon og anvisning av fakturaer, samt et kontrollsteg før bilag endelig bokføres i regnskapet. Etter revisjonens vurdering er dette sentrale kontrollpunkter for å redusere risikoen for at utgifter bokføres på feil ansvar, feil tjeneste, feil prosjekt eller feil regnskapsart. Regnskapsavdelingen gjennomfører fakturakontroll før bilag lastes over i økonomisystemet, blant annet for å kontrollere periodisering.

Når det gjelder skillet mellom drift og investering, viser datagrunnlaget at kommunen har rutiner og praksis som skal bidra til at slike utgifter holdes adskilt. Det er en felles forståelse blant de ansatte at drift og investering skal skilles, og at feilføringer fanges opp og korrigeres gjennom tilbakemeldinger, retur av saker og omposteringer. Revisjonen vurderer dette som viktig, fordi feil klassifisering av utgifter som drift eller investering kan få betydning for selvkostberegningene, herunder hvilke kostnader som inngår direkte i årets gebyrgrunnlag, og hvilke kostnader som inngår som kapitalkostnader over tid.

Datagrunnlaget viser at kommunen har rutiner for å fordele kostnader mellom riktige selvkostområder. Kostnader som gjelder både vann og avløp kan splittes i Visma, og føringene kontrolleres blant annet opp mot avtalepartnere og rammeavtaler. Direkte lønnsutgifter føres på riktig ansvar og tjeneste, mens andre lønnsutgifter som skal inngå i selvkost fordeles som indirekte kostnader basert på ansattregister og årsverk. Etter revisjonens vurdering er dette relevante tiltak for å redusere risikoen for at kostnader belastes feil selvkostområde, og for å sikre at gebyrene bygger på kostnader som gjelder den enkelte tjenesten. Bruk av ansattregister og årsverk som fordelingsgrunnlag kan også bidra til etterprøvbarhet, forutsatt at grunnlaget oppdateres og kontrolleres jevnlig.

Revisjonen vurderer at kommunen har kontrollmekanismer som kan avdekke feil og bidra til at regnskapet korrigeres. Dette underbygges blant annet av at kommunen gjennomfører omposteringer når det er behov for å få kostnader ført på riktig ansvar, tjeneste eller prosjekt. Etter revisjonens vurdering viser dette at kommunen har en praksis for å følge opp og korrigere regnskapsføringen. Samtidig er det viktig at kommunen fortsatt har løpende oppmerksomhet på at kostnader føres og klassifiseres riktig, særlig på selvkostområdet hvor regnskapsføringen har direkte betydning for gebyrgrunnlaget. Revisjonen vurderer derfor at kontrollen på området er tilfredsstillende, og at kriteriet i hovedsak er oppfylt.

### 4.4.5 Etterkalkyler som sikrer at gebyrer ikke overstiger selvkost

Revisjonens undersøkelser viser at etterkalkylene gjennomføres årlig ved regnskapsavslutningen, og at de utarbeides i selvkostverktøyet Momentum. Etterkalkylene viser faktiske inntekter og kostnader for de enkelte selvkostområdene, og danner dermed et grunnlag for å kontrollere om gebyrinntektene overstiger kommunens samlede selvkost.

Etter revisjonens vurdering er det positivt at etterkalkylene bygger på regnskapstall hentet direkte fra kommunens økonomisystem Visma. Dette bidrar til at beregningene kan kontrolleres mot regnskapet, og at selvkostresultatet bygger på regnskapsførte inntekter og kostnader. Det er også relevant at kommunen legger inn tilleggsinformasjon i modellen, blant annet om antall kubikkmeter, abonnenter og ansatte/årsverk. Slike opplysninger er nødvendige for å kunne gjennomføre en fullstendig beregning av selvkost på områder der både gebyrgrunnlag, fordelingsnøkler og aktivitetsnivå har betydning for resultatet.

Etterkalkylene gjennomgås og kvalitetssikres før de ferdigstilles, modellen gjennomgås av ledere og fagpersoner, og tallene gjennomgås i etterkalkylemøter sammen med Momentum. Etter revisjonens vurdering er dette et viktig kontrollpunkt.

Revisjonen vurderer videre at kommunen har etablert en praksis for løpende oppfølging av utviklingen gjennom året. Virksomheten følger opp inntektsutviklingen gjennom rapportering i Framsikt, og vurderer om inntektene utvikler seg i tråd med budsjettet. Selv om den endelige avregningen først skjer gjennom etterkalkylen ved årsavslutningen, gir den løpende rapporteringen kommunen mulighet til å fange opp avvik og utviklingstrekk underveis. Etter revisjonens vurdering styrker dette kommunens kontroll med selvkostområdet.

Det er årlige diskusjoner med ansatte i Momentum om avvik mellom kommunens egne beregninger i Excel-ark og beregningene hos Momentum. Etter revisjonens vurdering er det ikke i seg selv negativt at slike avvik identifiseres og drøftes. Tvert imot kan dette være uttrykk for at kommunen foretar kontroll og realitetsvurderinger av tallgrunnlaget. Det er positivt at kommunen bruker både Momentum, Visma og Framsikt i oppfølgingen, og at det gjøres vurderinger når beregningene ikke samsvarer med utviklingen i forbruk eller andre kjente forhold. Revisjonen vurderer det som positivt at forskjeller mellom interne beregninger, Excel-oversikter og Momentum-modellen kan forklares og etterprøves. Dette er særlig viktig fordi etterkalkylen danner grunnlag for avregning mot selvkostfond eller fremføring av over- eller underskudd. Revisjonen vurderer på denne bakgrunn at kriteriet er oppfylt.

### 4.4.6 Håndtering av over- og underskudd i tråd med generasjonsprinsippet

Revisjonen har mottatt kommunens «Prosedyre for beregning av selvkost», hvor det fremgår at generasjonsprinsippet skal følges, og at fondsdisponeringer i budsjett og handlingsplan primært skal skje etter dette prinsippet. Etter revisjonens vurdering er det positivt at dette er nedfelt i en skriftlig prosedyre, fordi håndtering av over- og underskudd er sentralt for å sikre at abonnentene ikke betaler mer enn kommunens selvkost over tid i tråd med veileder til selvkostforskriften.

Kommunens overskudd avsettes til bundne driftsfond for det aktuelle selvkostområdet. Videre fremgår det at underskudd dekkes av eksisterende fond der det er dekning, eller fremføres til dekning i senere år dersom fondsmidler ikke er tilgjengelige. Etter revisjonens vurdering er dette i samsvar med hovedprinsippene for håndtering av over- og underskudd i selvkostregnskapet. Det er også positivt at disposisjonene knyttes til resultatet av etterkalkylen og regnskapsføres i kommunens økonomisystem Visma.

Håndteringen av over- og underskudd gjennomgås i forbindelse med etterkalkylen, hvor resultatene hensyntas i påfølgende budsjett- og gebyrfastsettelse. Etter revisjonens vurdering er dette viktig for å sikre at over- eller underskudd ikke bare blir regnskapsmessige størrelser, men faktisk inngår i kommunens vurderinger av framtidig gebyrnivå. Når resultatene fra etterkalkylen brukes som grunnlag for senere budsjett- og gebyrfastsettelse, bidrar dette til at gebyrene kan justeres i tråd med selvkostprinsippet.

Dokumentasjon fra budsjettarbeid og etterkalkyler lagres år for år, hvor tidligere beregninger brukes som grunnlag for nye utregninger. Etter revisjonens vurdering bidrar dette til sporbarhet i oppfølgingen av selvkostresultatene over tid. Dette er særlig viktig ved håndtering av selvkostfond og fremførte underskudd, fordi kommunen må kunne følge utviklingen fra år til år og sikre at fond og underskudd håndteres innenfor samme selvkostområde.

Kommunen har fra 2026 skilt ut selvkost på egne ansvarsområder i økonomisystemet. Etter revisjonens vurdering kan dette bidra til bedre oversikt over selvkostområdet og dets finansiering. En tydeligere regnskapsmessig struktur kan også redusere risikoen for sammenblanding mellom selvkostområder og øvrig kommunal virksomhet, og gjøre det enklere å følge utviklingen i over- og underskudd på de enkelte selvkostområdene.

Kommunen håndterer over- og underskudd gjennom etterkalkylen, og resultatet fra etterkalkylen danner grunnlag for avsetning til eller bruk av bundne driftsfond. Overskudd avsettes til selvkostfond for det aktuelle selvkostområdet, mens underskudd dekkes av eksisterende fond eller fremføres til senere inndekning dersom fondsmidler ikke er tilgjengelige. Revisjonen vurderer at denne praksisen er i tråd med kriteriet om at over- og underskudd skal håndteres gjennom bruk av og avsetning til bundne driftsfond i tråd med generasjonsprinsippet.

Revisjonen legger også vekt på at håndteringen av over- og underskudd gjennomgås i forbindelse med etterkalkylen, og at resultatene hensyntas i påfølgende budsjett- og gebyrfastsettelse. Dette bidrar etter revisjonens vurdering til at kommunen følger utviklingen i selvkostfond og fremførte underskudd over tid. Dokumentasjon fra budsjettarbeid og etterkalkyler lagres år for år, og tidligere beregninger brukes som grunnlag for nye utregninger. Dette styrker etterprøvbarheten i kommunens håndtering av over- og underskudd.

Revisjonen vurderer på denne bakgrunn at kriteriet er oppfylt.

### 4.4.7 Opplysninger om selvkostberegninger i note til regnskapet

Kommunen presenterer etterkalkylen gjennom en egen selvkostnote, og denne utarbeides på bakgrunn av data fra Momentum-modellen. Etter revisjonens vurdering er dette en hensiktsmessig praksis, fordi Momentum-modellen også benyttes i kommunens etterkalkyler, og dermed gir sammenheng mellom beregningene av selvkostresultatet og opplysningene som presenteres i årsregnskapet.

Kommunen gjør en utarbeidelse av selvkostnoten som inngår som en fast del av kommunens rutiner for regnskapsavslutning. Dette fremgår både av kommunens aktivitets- og fremdriftsplan, og av prosedyren for beregning av selvkost. Etter revisjonens vurdering bidrar dette til å sikre at noteopplysningene ikke utarbeides som en enkeltstående eller tilfeldig oppgave, men inngår som en del av kommunens ordinære årsoppgjørsprosess.

Kommunen avstemmer selvkostregnskapet mot årsregnskapet før noten ferdigstilles. Etter revisjonens vurdering er dette et viktig kontrollpunkt, ettersom opplysningene i selvkostnoten skal kunne etterprøves mot kommunens regnskap. Avstemming før ferdigstillelse reduserer risikoen for at det oppstår avvik mellom regnskapsførte inntekter og kostnader, etterkalkylen og opplysningene som presenteres i årsregnskapet.

Dokumentet «Oppgavedeling budsjett og etterkalkyle» presiserer at kommunen utarbeider note 14 basert på data fra Momentum-modellen, og at resultatet fra modellen brukes som grunnlag for avsetning til og bruk av selvkostfond. Etter revisjonens vurdering bidrar dette til å synliggjøre sammenhengen mellom etterkalkylen, årsregnskapet og håndteringen av over- eller underskudd på selvkostområdet. Dette er sentralt for at årsregnskapet skal gi et tilstrekkelig grunnlag for å vurdere gebyrgrunnlaget og utviklingen i selvkostområdet over tid. Revisjonen vurderer på denne bakgrunn at kriteriet er oppfylt ved at dokumentasjonen fremstår som relevant og tilstrekkelig for å etterprøve selvkostresultatene.

## 4.5 Konklusjon

Basert på revisjonens funn og vurderinger er revisjonens konklusjon at kommunen har etablert rutiner og praksis som skal sikre at vann- og avløpsgebyrene beregnes i samsvar med selvkostregelverket. Kommunen har dokumenterte rutiner for budsjettering, etterkalkyle, kostnadsfordeling, regnskapsføring, håndtering av over- og underskudd, og rapportering i note til årsregnskapet.

Revisjonen vurderer at kommunens bruk av selvkostverktøy, regnskapstall fra økonomisystemet og årlige etterkalkyler, gir et grunnlag for å kontrollere at gebyrene ikke overstiger kommunens selvkost. Kommunen utarbeider også flerårige kostnadsoverslag, og dokumenterer i hovedsak de forutsetninger for investeringer som påvirker gebyrnivået.

Revisjonen har samtidig merket seg at tidligere gjennomgang av VAR-området har pekt på svakheter knyttet til avgrensning og kostnadsfordeling. Kommunen har i etterkant fulgt opp dette gjennom flere tiltak, blant annet ved å skille ut selvkost på egne ansvarsområder fra 2026, gjennomgå fordelingsnøkler og korrigere kostnader ved behov. Etter revisjonens vurdering gir tiltakene på revisjonstidspunktet bedre kontroll med hvilke kostnader som inngår i selvkostgrunnlaget, og praksisen vurderes som tilfredsstillende.

Etter revisjonens vurdering bør kommunen fortsette å sikre tydelig dokumentasjon av fordelingsvurderinger, avgrensningen mellom selvkostområdet og øvrig kommunal virksomhet, samt endringer i forutsetninger og kostnadsestimater i større investeringsprosjekter.

I RSK 001 – Standard for forvaltningsrevisjon heter det at «revisor skal gi anbefalinger når det er hensiktsmessig med bakgrunn i data, vurdering(er) og konklusjon(er). Revisor skal ikke anbefale detaljerte løsninger.»

Revisjonen finner ikke grunnlag for å gi anbefalinger med bakgrunn i ovennevnte vurderinger og konklusjon.

# 5 KILDER

### Rutiner, prosedyrer og organisering

Prosedyre ved beregning av selvkost
Oppgavedeling budsjett og etterkalkyle
Aktivitets-fremdriftsplan regnskapsavslutning 2025
Behandling av budsjettprosessen i kommuneledelsen
Organisering vann og avløp

### Overordnede planer og styringsdokumenter

Saksprotokoll, Sak 27_16, Kommunedelplan vei, vann og avløp 2016-2026
RAP01-Handlingsprogram fremmedvann og ledningsfornyelse
Tiltaksprogram VA 2024-2027 (31) 30.04.24
Tiltaksprogram VA 2025-2028 (32) 07.03.25
Handlingsplan 2024-2027 med årsbudsjett 2024, Sarpsborg kommune - Politiske utvalg 2023-2027
Handlingsplan 2025-2028 med årsbudsjett 2025, Sarpsborg kommune - Politiske utvalg 2023-2027
Handlingsplan 2026-2029 med årsbudsjett 2026, Sarpsborg kommune - Politiske utvalg 2023-2027
2025 04 10 Fremdriftsplan HP 2026-2029

### Budsjett, selvkostberegninger og økonomisk dokumentasjon

2026 Hovedoversikt budsjett
Fond VA - 31.12.25
Investeringer VA, HP 23-26 (30)
Investeringer VA, HP 24-27 (31)
Investeringer VA, HP 26-29 (35)
Momentum - Etterkalkyle 2025
Momentum - Budsjett 2026 - Utvidet levetid (2025_08_28)

### Saksframlegg, saksprotokoller og politiske saker

Saksfremlegg, Sak 119_20, Nytt avløpsrenseanlegg
Saksprotokoll, Sak 119_20, Nytt avløpsrenseanlegg

Saksfremlegg, Sak 6_21, Handlingsprogram fremmedvann og ledningsfornyelse avløp
Saksprotokoll, Sak 6_21, Handlingsprogram fremmedvann og ledningsfornyelse avløp

Saksfremlegg, Sak 16_22, Alvim renseanlegg - status og økonomisk ramme
Saksfremlegg, Sak 91_23, Gjennomgang av planlagte investeringer innenfor vann, avløp og renovasjon
Saksfremlegg, Sak 73_25, Fremtidig vannbehandling Sarpsborg kommune

Alvim Renseanlegg - Status og økonomisk ramme_20241114BY
Alvim Renseanlegg - Status og økonomisk ramme - 20250522

### Rapporter og utredninger

Mottatt 5.1.2026 - Gjennomgang drift og investeringer VAR-området Versjon 25.04.23
Vedlegg 1. Kostnadsestimater ulike alternativ

### Myndighetskrav, vedtak og korrespondanse

23_34369-3 Tolkning av plan- og bygningsloven § 27-2 og presisering av ansvaret for etterlevelse 783602_2_1
20_01463-11, Tilbakemelding på egenkontrollrapport for avløpssektoren for rapporteringsåret 2022
Informasjonsbrev til kommunene i Oslo og Viken om føringer og krav på avløpsområdet (18.12.2019)
Forlenget frist - Vedtak (03.06.2025)
Bekreftelse på etterkommet vedtak (18.11.2025)
Forventningsbrev, Statsforvalteren 2026
Klage på vedtak om tillatelse
Tillatelse endring nr. 2 utslipp fra Alvim RA med nett

# 6 VEDLEGG

## 6.1 Utledning av revisjonskriterier

Revisjonskriteriene er utledet med bakgrunn i lov og forskrift, supplert med relevante veiledere.

### Problemstilling: Har kommunen etablert rutiner og praksis som sikrer korrekt beregning og forutsigbare selvkostgebyrer innen vann og avløp?

Kommunen skal ha etablerte og dokumenterte rutiner som sikrer at vann- og avløpsgebyrene ikke overstiger kommunens selvkost. Dette innebærer at kommunen må ha et etterprøvbart grunnlag for selvkostberegningene, herunder rutiner for fordeling av direkte kostnader, indirekte kostnader og kapitalkostnader, og at beregningene følges opp, oppdateres og korrigeres ved behov, i tråd med kommuneloven § 15-1 og selvkostforskriften med tilhørende veileder[8].

Som del av dette skal kommunen kunne dokumentere hvordan kostnader inngår i og fordeles i selvkostgrunnlaget. Dette omfatter fordeling av direkte kostnader (kostnader som kan hen-føres direkte til tjenesten), indirekte kostnader (støtte- og fellestjenester fordelt etter dokumenterte og relevante fordelingsnøkler) og kapitalkostnader (avskrivninger og beregnede rente-kostnader/kalkylerente knyttet til varige driftsmidler).

Kommunen skal videre dokumentere forutsetninger og beregninger som ligger til grunn for investeringsbeslutninger som påvirker gebyrnivået på vann- og avløpsområdet, og følge opp langsiktige investeringsplaner som viser behov, prioriteringer og forventet kostnadsutvikling. Dette skal bidra til at sammenhengen mellom investeringsnivå, kapitalkostnader og gebyr-utvikling er sporbar og forståelig over tid.

Kommunen skal sikre at investeringer innen vann og avløp tar utgangspunkt i gjeldende nasjonale krav[9], føringer og eventuelle pålegg fra statlige myndigheter og tilsyn. Dette skal reflekteres i prioriteringer, planverk og beslutningsgrunnlag, slik at nødvendige tiltak og kostnadskonsekvenser inngår i beregningene som påvirker gebyrnivået.

Før kommunen fastsetter gebyrenes størrelse, skal det foreligge et dokumentert overslag over forventede kostnader og inntekter på henholdsvis vann- og avløpssektoren.[10] Overslaget skal dekke en periode på tre til fem år, omfatte kommunens antatte direkte og indirekte kostnader knyttet til drift, vedlikehold og kapitalkostnader, samt forventede inntekter, og så vidt mulig utarbeides i sammenheng med kommunens rullerende økonomiplan.

Kommunen skal sørge for at drifts- og investeringsutgifter innen vann- og avløpsområdet bokføres i samsvar med gjeldende kommunale regnskapsstandarder[11], slik at selvkostberegningene bygger på korrekte, sporbare regnskapsdata og kan kontrolleres mot regnskapet. Kommunen skal gjennomføre

[8] Kommunal- og distrikts departementets veileder til selvkostforskriften (H-2465)
[9] Forskrift om vannforsyning og drikkevann (drikkevannsforskriften)
[10] Forurensningsforskriften § 16-1 (kapittel 16 om kommunale vann- og avløpsgebyrer)
[11] Kommuneloven § 14-6 fjerde og femte ledd (god kommunal regnskapsskikk og bokføringskrav)

etter kalkyler for å føre kontroll med at gebyrene ikke overstiger kommunens selvkost, ved å sammenstille regnskapsførte inntekter og kostnader for selvkostområdet og identifisere avvik mellom forutsetninger (forkalkyle/overslag) og faktisk resultat.

Kommunen skal håndtere over- og underskudd i selvkostregnskapet i tråd med generasjons-prinsippet. Overskudd skal først benyttes til å dekke eventuelle fremførte underskudd, og deretter avsettes til selvkostfond (bundet driftsfond). Selvkostfondet kan bare brukes til å dekke framtidige underskudd innen samme selvkostområde, og overskudd skal som hoved-regel tilbakeføres innen fem år[12]. Underskudd skal dekkes ved bruk av selvkostfond der det er dekning, og ellers fremføres til inndekning i senere år i tråd med regelverket. Kommunen skal videre gi relevante og etterprøvbare opplysninger i note til årsregnskapet om gebyrfinansierte selvkosttjenester, herunder inntekter, kostnader, over-/underskudd og utvikling i selvkost-fond/fremførte avvik, slik at årsregnskapet gir et tilstrekkelig grunnlag for å vurdere gebyr-grunnlaget.

### Punktvis oppsummering av kriteriene:

- Kommunen skal ha etablerte og dokumenterte rutiner som sikrer at vann- og avløpsgebyrene ikke overstiger kommunens selvkost. Kommunen skal sikre at selvkostberegningene følges opp, oppdateres og korrigeres ved behov. Dette omfatter:
    - fordeling av direkte kostnader
    - fordeling av indirekte kostnader
    - fordeling av kapitalkostnader

- Kommunen skal dokumentere forutsetninger og beregninger, inkludert krav, føringer og pålegg, som ligger til grunn for investeringsbeslutninger som påvirker gebyrnivået på vann- og avløpsområdet, og følge opp langsiktige investeringsplaner som viser behov, prioriteringer og forventet kostnadsutvikling.

- Før kommunen fatter vedtak om gebyrenes størrelse, skal det foreligge et dokumentert overslag over kommunens forventede direkte og indirekte kostnader for de nærmeste tre til fem årene.

- Kommunen skal sørge for at drifts- og investeringsutgifter innen vann- og av-løpsområdet bokføres i samsvar med gjeldende kommunale regnskapsstandarder.

- Kommunen skal gjennomføre etterkalkyler for å føre kontroll med at gebyrene ikke overstiger kommunens selvkost.

- Kommunen skal håndtere over- og underskudd gjennom bruk av og avsetning til bundne driftsfond i tråd med generasjonsprinsippet.

- Kommunen skal gi opplysninger om beregninger og resultater for gebyrfinansierte selvkosttjenester i note til regnskapet.

[12] Kommunal- og distrikts departement, veileder til selvkostforskriften, omtale til § 8 (generasjonsprinsippet og håndtering av over-/underskudd).

Sarpsborg kommune

~~Unntatt offentlighet~~

~~Offl. § 5~~

| Deres ref. | Vår ref. | Saksbehandler | Dato |
|---|---|---|---|
| Emil André Kazinci | 26/02267-6 | Stein Solheim Olsen | 28.08.2026 |

# Kommunedirektørens uttalelse til Forvaltningsrevisjonsrapport - Selvkost i kommunens vann- og avløpstjenester

Kommunedirektøren takker for en grundig og god rapport etter forvaltningsrevisjonen av selvkost i kommunens vann- og avløpstjenester.

Det er selvfølgelig svært gledelig at kommunerevisjonen konkluderer med at det ikke er grunnlag for å gi anbefalinger eller stille krav om ytterligere tiltak, til slik selvkost regelverket håndteres av kommunen i dag. Samtidig er det tilfredsstillende at revisjonen også kan bekrefte at de tiltak som innført etter tidligere svakheter med håndtering av regelverket har gitt ønsket effekt. Selvkostområdene, og i dette tilfelle vann og avløp, påvirker innbyggerne direkte, og da er det spesielt godt for kommunedirektøren at rapporten bekrefter at dette regelverket følges slik det skal.

Kommunedirektøren vil også i fremtiden arbeide for å sikre god kvalitet på dokumentasjon av fordelingsvurderinger, avregning mellom selvkost og øvrige kommunal virksomhet, og fortsatt sørge for god dokumentasjon på endringer i forutsetninger og kostnadsestimater for større investeringsprosjekter, som gjennomgangen fra revisjonen bekrefter at kommunen gjør i dag.

Utover dette har ikke kommunedirektøren merknader eller kommentarer til revisjonsrapporten eller dens konklusjon.

Med hilsen

Turid Stubø Johnsen

Kommunedirektør

Sarpsborg kommune

*Dokumentet er elektronisk godkjent.*